

Mandantenbrief

Informationen über Steuern, Recht und Wirtschaft

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Im Fokus: Sanierung und Restrukturierung

- > Interview zum Thema des Monats:
Sanierung und Restrukturierung
- > Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten

Steuern aktuell

- > Steuerliche Folgen eines Pensionsverzichts
- > Umsatzsteuerliche Organschaft bei der typischen GmbH & Co. KG
- > Behaltensfristen und Lohnsummenkriterien nach der Erbschaftsteuerrform

Recht aktuell

- > Mängelrechte richtig geltend gemacht – neue Rechtsprechung sorgt für Erleichterung
- > Stichtag 1. Januar 2010: Neues Erbrecht tritt in Kraft
- > Änderungen im GmbH-Recht: Divergenz zwischen Summe der Nennbeträge aller Geschäftsanteile und der Höhe des Stammkapitals einer GmbH ist unzulässig

Wirtschaft aktuell

- > Die Anwendung der neuen Größenklassen nach § 267 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes

Rödl & Partner intern

- > Auslandsbrief von Rödl & Partner
- > Seminare

Liebe Leserin, lieber Leser,

in kaum einer Phase der Unternehmensentwicklung ist der Faktor Zeit so entscheidend wie bei der Bewältigung einer Krise. Die erfolgreiche Sanierung und Restrukturierung eines Unternehmens kann nur gelingen, wenn Probleme rechtzeitig erkannt und schnell Maßnahmen eingeleitet werden, um die Zukunft des Unternehmens zu sichern.

Die Brisanz dieser Binsenweisheit wird deutlich, wenn man sich die Konstellation der Finanzkrise vor Augen führt: Die Kreditinstitute haben im Zuge der Krise die Bereitschaft zu risikoreicheren Finanzierungszusagen deutlich eingeschränkt. Gleichzei-



tig hat die durch die Finanzkrise ausgelöste Wirtschaftskrise den Finanzierungsbedarf gerade bei kriselnden Unternehmen erhöht. Kreditgeber erteilen wesentlich höhere Auflagen, um das Risiko der Finanzierung klein zu halten. Und diese Auflagen zu erfüllen, z.B. in Form von Sanierungsgutachten, benötigt Zeit.

Über allen solchen Prozessen schwebt das Damokles-Schwert der Insolvenz. Denn auch wenn die Insolvenz mittlerweile hervorragend zur Sanierung genutzt werden kann – die entsprechenden rechtlichen Voraussetzungen dafür wurden schon vor 20 Jahren geschaffen –, die Chancen der Unternehmensleitung und vor allem der Inhaber, auf die zukünftige Entwicklung „Ihres“ Unternehmens einzuwirken, gehen mit der Anmeldung der Insolvenz rapide zurück. Auch die öffentliche Wirkung einer Insolvenz beeinflusst oftmals negativ die Sanierungschancen.

Es gilt also, alle möglichen Entscheidungsspielräume rechtzeitig zu nutzen, bevor ein Insolvenzverwalter über die Zukunft eines Unternehmens entscheidet. Dabei sollte der Unternehmer selbst die Sanierung in die Hand nehmen und offen und ehrlich mit allen Prozessbeteiligten kommunizieren. Die Arbeitnehmer und deren Vertreter spielen eine ebenso entscheidende Rolle wie die Kundenbetreuer der Kreditinstitute. Wer sie als Unternehmer mit einem professionellen Sanierungskonzept überzeugen kann, braucht die Insolvenz und die daraus resultierende Fremdbestimmung nicht zu fürchten.

Ihr Wolfgang Kraus
Geschäftsführender Partner

Im Fokus: Sanierung und Restrukturierung

> Interview zum Thema des Monats: Sanierung und Restrukturierung

Herr Schaaf, wo sehen Sie als Insolvenzrechtsexperte Ihr Einsatzgebiet im Bereich Sanierung und Restrukturierung?



Ausgangspunkt einer jeden Beratung eines Unternehmens in der Krise ist die sorgfältige Standortbestimmung des jeweiligen Unternehmens. Nicht selten stellt sich bei näherer Analyse eines Unternehmens heraus, dass dieses bereits insolvenzreif ist, der Geschäftsführer also von Gesetzes wegen verpflichtet ist, Insolvenzantrag zu stellen.

In derartigen Fällen ist dies auch dringend anzuraten, da der Geschäftsführer ansonsten eine persönliche Haftung aufgrund von Insolvenzverschleppung zu befürchten hat. In Zweifelsfällen ist zu überlegen, ob der jeweils gegebene bzw. drohende Insolvenzgrund – Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit – noch durch geeignete Maßnahmen abgewendet werden kann. Bei einer Überschuldung wäre hier an die Zuführung frischen Eigenkapitals oder bei der Überschuldung einer Konzerntochter an die Abgabe einer harten Patronatserklärung der Muttergesellschaft zu denken. Im Falle der Zahlungsunfähigkeit könnte einer Liquiditätslücke etwa durch Verhandlungen mit Gläubigern und Vereinbarung von Stundungen entgegengewirkt werden. Sollte hingegen Insolvenzreife noch nicht eingetreten sein, so eröffnet dies natürlich den größten Handlungsspielraum für eine erfolgreiche Sanierung bzw. Restrukturierung. Von zentraler Bedeutung ist sicherlich die Erstellung eines professionellen Sanierungsgutachtens als Fahrplan für die Restrukturierung des in die Krise geratenen Unternehmens.

Herr Reckhardt, welche Anforderungen werden unter den derzeitigen Rahmenbedingungen einer nachhaltigen wirtschaftlichen Krise an ein professionelles Sanierungsgutachten gestellt? Können Sie uns in diesem Zusammenhang die Bedeutung eines sogenannten Sanierungsgutachtens nach dem IDW Standard S 6 erläutern?



Ein professionelles Sanierungsgutachten besteht grundsätzlich aus einer ganzheitlichen Unternehmensanalyse. Die darin definierten Maßnahmen sind für den Unternehmer und das Management der Fahrplan für eine erfolgreiche Umsetzung. Es dient in Krisenzeiten aber auch zunehmend Kapitalgebern und Gläubigern als umfassende

Bewertungsgrundlage für deren Kreditentscheidung. Der IDW S6 Standard wird beispielsweise von Banken und staatlichen Einrichtungen als Grundlage für eine Kreditvergabe bzw. Prolongation gefordert.

Dieser neu gefasste Standard gibt dabei die Inhalte vor, nach denen Sanierungsgutachten zu erstellen bzw. zu überprüfen sind. Schwerpunkte sind dabei die Krisenursachenanalyse sowie die Erstellung einer integrierten Sanierungsplanung mit den definierten Maßnahmen. Die Bestimmung des künftigen Leitbilds erfolgt unter Berücksichtigung der strategischen (Neu-)Ausrichtung im jeweiligen Markt- und Wettbewerbsumfeld.

Herr Reckhardt, welche Art der Unterstützung können Sie und Ihr Team im Rahmen der Erstellung eines solchen Sanierungskonzeptes leisten?

Die Erstellung von Sanierungskonzepten erfordert umfassende Erfahrung in diesem Bereich. Besondere Ansprüche ergeben sich aus der Tragweite der Entscheidungen, die auf einem Sanierungskonzept beruhen, und der damit verbundenen Kommunikation zwischen Berater, Inhaber, Management, Banken, Gläubigern und auch den Mitarbeitern.

Wir bringen hier unsere ganze Erfahrung der letzten zehn Jahre mit ein. Da der Faktor Zeit oftmals den kritischsten Parameter in einer Sanierung darstellt, ist die schnelle und systematische Aufbereitung und Analyse umfassender Unternehmensinformationen von besonderer Bedeutung. Nach der Definition geeigneter Sanierungsmaßnahmen begleiten wir den weiteren Sanierungsprozess mit Feingefühl, aber auch mit der erforderlichen Beharrlichkeit.

Herr Schaaf, inwieweit leisten Sie und Ihr Team in diesem Prozess Unterstützung?

Sowohl im Zuge der Erstellung eines tragfähigen Sanierungskonzeptes als auch bei dessen Umsetzung ergibt sich eine Vielzahl rechtlicher Fragestellungen. So sind alle Maßnahmen stets vor dem Hintergrund der Nachhaltigkeit zu beleuchten. Haftungsrisiken für die Beteiligten, insbesondere die Geschäftsführer oder Gesellschafter, sind zu prüfen und zu gewichten, und zwar gewissenhafterweise sowohl für den Fall, dass das Sanierungskonzept Erfolg hat, als auch für den Fall, dass doch noch Insolvenzantrag gestellt werden muss. Dabei ist auch zu untersuchen, ob die geplanten Maßnahmen anfechtungsfest sind, also von einem Insolvenzverwalter später nicht mehr rückgängig gemacht werden können. Betriebswirtschaftliche und rechtliche Fragestellungen sind in dieser kritischen Phase der Sanierung also aufs Engste verzahnt. Indem wir bei all diesen Thematiken Hand in Hand zusammenarbeiten, ergibt sich aus meiner Sicht der besondere Mehrwert für den Mandanten.

Woran machen Sie persönlich, Herr Reckhardt, die Erfolgsfaktoren für ein professionelles Sanierungskonzept mit nachfolgend durchzuführenden Restrukturierungsmaßnahmen fest? Was müssen mittelständische Unternehmen dabei unbedingt beachten?

Ein Sanierungskonzept muss vor allem für externe Betrachter nachvollziehbare und transparente Annahmen und Maßnahmen enthalten. Die Erfolgsgrundlage für die spätere Umsetzung wird bereits während der Erstellung des Konzeptes unter enger Einbindung des Inhabers und des Managements geschaffen. Dies ist besonders bei inhabergeführten mittelständischen Unternehmen nicht immer einfach, weshalb sich der Berater bereits in der Analysephase die Akzeptanz für spätere Veränderungsprozesse erarbeiten muss. Dies gelingt, indem er die Verantwortlichen über die Resultate der durchgeführten Analysen permanent auf dem Laufenden hält.

Darüber hinaus sind mittelständische Unternehmer auf eine andere Art von Bankenkommunikation einzustimmen. Oftmals wechselt der bisherige Kundenbetreuer, und es kommen Banker aus dem Risikomanagementbereich mit an den Verhandlungstisch. Gerade in diesem Fall ist der Berater häufig als neutraler Vermittler zwischen den Parteien gefragt.

Nennen Sie uns doch bitte ein paar sogenannte „Dos!“ und „Don’ts!“, also Dinge, die ein Unternehmer in einer Restrukturierungsphase unbedingt tun, aber auch Dinge, die er auf jeden Fall lassen sollte. Und welche Rolle spielen dabei die finanzierenden Kreditinstitute?

Der Unternehmer sollte immer eine aktive Rolle im Sanierungsprozess übernehmen; das heißt, frühzeitig und offen mit den betroffenen Gruppen über die aktuelle Lage sprechen. Dies erleichtert später die Forderung nach externen Sanierungsbeiträgen. Die aktive Mitwirkung und Gestaltung des Unternehmers schafft zudem Vertrauen, sodass er die Krise selbst bewältigen kann.

Aktive Mitwirkung bedeutet auch, sich wieder mit operativen Dingen zu beschäftigen, die vorher nicht Tagesgeschäft waren. Der Eigentümer darf dabei das Heft nicht aus der Hand geben. Als ein erfolgreicher Unternehmer sollte er dabei seine eigenen Zahlen verstehen und diese auch gegenüber den Kapitalgebern verständlich darstellen können.

Zu beachten ist, dass gerade Banken für die Genehmigung von Sanierungskrediten Zeit benötigen, da die Entscheidung meist von deren Gremien abhängt. Auf Zeit zu spielen oder überzogene und unrealistische Planungen vorzulegen, kann zu einem Vertrauensverlust und damit zur vorzeitigen Beendigung von Sanierungsgesprächen führen. Auch hier zeigt sich, dass eine ehrliche und offene Bankenkommunikation, die mit realistischen Annahmen zur positiven Unternehmensfortführung unterlegt ist, am ehesten zu erfolgreichen und fairen Verhandlungen beiträgt.

Herr Schaaf, haben sich denn im Zeitpunkt der Stellung des Insolvenzantrags alle Sanierungsbemühungen erledigt, oder bestehen auch in dieser Phase noch Handlungsmöglichkeiten?

Richtig ist sicherlich, dass, sobald ein Insolvenzverfahren erst einmal eingeleitet ist, Sanierungsbemühungen in aller Regel erschwert sind, da aus Sicht der Gesellschafter und auch der Geschäftsführung ein erheblicher Kontrollverlust eintritt. Allerdings bietet die Insolvenzordnung selbst Instrumente an, ein insolventes Unternehmen unter gewissen Umständen dauerhaft fortzuführen und eben nicht – wie im Regelfall eines Insolvenzverfahrens – zu zerschlagen. Hier kommt in erster Linie das sogenannte Insolvenzplanverfahren in Betracht. Dies ist eine Art großer Schuldenbereinigungsplan, der mit allen Gläubigern des Unternehmens unter der Kontrolle des Insolvenzverwalters und des Gerichts geschlossen wird, und der auf Fortführung des Unternehmens abzielt. Als Instrument außerhalb der Insolvenzordnung ist die sogenannte übertragende Sanierung zu nennen. Hierunter versteht man einen Kauf des Unternehmens aus der Insolvenz, bei dem der potenzielle Investor wesentliche oder alle Unternehmensteile erwerben kann, ohne die Last der Verbindlichkeiten tragen zu müssen. Die Fortführung des Firmennamens oder aber insbesondere auch die Rettung von Arbeitsplätzen sind nennenswerte Vorzüge dieser Sanierungsmöglichkeit.

Herr Schaaf, Herr Reckhardt, wir danken Ihnen für das Gespräch.

> Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten

VON GEORG BEYER

Der Fachausschuss Sanierung und Insolvenz (FAS) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 20. August 2009 den IDW Standard: Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten (IDW S 6) verabschiedet (abgedruckt in: IDW Fachnachrichten, Nr. 11/2009, S. 578 bis 596). Die in diesem IDW Standard beschriebenen Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten werden von Wirtschaftsprüfern unter Berücksichtigung von Besonderheiten des jeweiligen Auftrags bei der Erstellung von Sanierungskonzepten zugrunde gelegt. Sie gelten auch für Sanierungen im Rahmen eines Insolvenzverfahrens (Insolvenzplanverfahren oder übertragende Sanierungen). Der neue IDW S 6 ersetzt die IDW Stellungnahme FAR 1/1991: Anforderungen an Sanierungskonzepte.

Kernanforderungen an Sanierungskonzepte

Ein Sanierungskonzept gemäß IDW S 6 besteht demnach aus den folgenden Kernbestandteilen (IDW S 6, Tz. 7):

- > Beschreibung von Auftragsgegenstand und -umfang
- > Darstellung der wirtschaftlichen Ausgangslage
- > Analyse von Krisenstadium und -ursachen
- > Darstellung des Leitbildes des sanierten Unternehmens
- > Integrierter Unternehmensplan

Sanierungsfähig ist ein erwerbswirtschaftliches Unternehmen nur dann, wenn zunächst die Annahme der Unternehmensfortführung im Sinne des § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB bejaht werden kann und somit keine rechtlichen oder tatsächlichen Gegebenheiten der Fortführung der Unternehmenstätigkeit entgegenstehen. Darüber hinaus sind durch geeignete Maßnahmen – in einem gegebenenfalls entsprechend verlängerten Prognosezeitraum – auch nachhaltig sowohl die Wettbewerbsfähigkeit als auch die Renditefähigkeit wieder zu erlangen (nachhaltige Fortführungsfähigkeit; IDW S 6, Tz. 10).

Im Fall einer Insolvenzgefahr hat das Sanierungskonzept in einer ersten Stufe Maßnahmen zur Herbeiführung bzw. Sicherstellung der Fortführungsfähigkeit im Sinne einer positiven Fortführungsprognose vorzusehen, mit denen sich die Bestandsgefährdung des Unternehmens, also insbesondere die Gefahr des Eintritts von Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, mindestens für das laufende und das folgende Jahr abwenden oder beheben lässt. Die Fortführungsprognose umfasst daher nicht nur die rein liquiditätsmäßige Fortbestehensprognose, sondern darüber hinaus auch eine Reinvermögensvorschau, um zu beurteilen, ob sowohl die Zahlungsfähigkeit als auch eine die Schulden deckende Vermögensmasse für diesen Prognosezeitraum sichergestellt sind (IDW S 6, Tz. 12).

In einer nächsten Stufe muss im Sanierungskonzept dargelegt werden, wie das zu sanierende Unternehmen diese Fortführungsfähigkeit nachhaltig erreichen kann. Dies setzt voraus, dass das Unternehmen auf seinem relevanten Markt über Wettbewerbsfähigkeit verfügt oder sich mit überwiegender Wahrscheinlichkeit diese Fähigkeit erarbeiten kann.

Dazu muss die Unternehmensleitung über den Willen, die Fähigkeiten und die Möglichkeiten verfügen, das Unternehmen in einem überschaubaren Betrachtungszeitraum so weiterzuentwickeln, dass es zu einer Marktstellung gelangt, die ihm zum einen nachhaltig eine branchenübliche Rendite ermöglicht und es auch wieder attraktiv für Eigenkapitalgeber macht (Renditefähigkeit), und zum anderen durch permanente Wandlung und Anpassung langfristig den Bestand des Unternehmens sichert (Wandlungs- und Adaptionsfähigkeit). Auf dieser Stufe ist der Planungszeitraum entsprechend auszuweiten (IDW S 6, Tz. 13 teilweise).

Der Erstellung eines Sanierungskonzeptes können nur objektive oder zumindest objektivierbare Kriterien zugrunde gelegt werden. Der Begriff der Sanierungswürdigkeit schließt subjektive Wertungselemente aus der Sicht der einzelnen Stakeholder ein, ob sie aus

ihrer individuellen Interessenlage heraus bereit sind, sich an einer Sanierung zu beteiligen. Die Entscheidungen der Stakeholder bilden jedoch den objektiven Rahmen für die möglichen Sanierungsmaßnahmen (IDW S 6, Tz. 16).

Abhängigkeit des Sanierungskonzeptes vom Krisenstadium

Als charakteristische Arten einer Krise lassen sich die Stakeholder-, Strategie-, Produkt- und Absatzkrise sowie die Erfolgs- und Liquiditätskrise bis hin zu einer Insolvenzlage unterscheiden. Diese Krisen sind nicht unabhängig voneinander, sondern entwickeln sich in aller Regel als Krisenstadien aufeinander aufbauend. Von der aktuellen Krise ausgehend ist daher im Einzelfall zu prüfen, welche vorgelagerten Krisenstadien im Sanierungskonzept auch zu berücksichtigen sind.

Das jeweilige Krisenstadium bestimmt die Inhalte und den jeweils gebotenen Detaillierungsgrad eines Sanierungskonzeptes.

Ein vollständiges Sanierungskonzept liegt nur dann vor, wenn darin zugleich die Probleme aller bereits durchlaufenen Krisenstadien aufgearbeitet werden. Nur bei einem derartigen umfassenden Sanierungskonzept kann eine sachgerechte Aussage über die Sanierungsfähigkeit eines Unternehmens getroffen werden (IDW S 6, Tz. 17 ff. teilweise).

Bedeutung des Leitbildes des sanierten Unternehmens

Bestandteil eines umfassenden Sanierungskonzeptes ist das Leitbild des sanierten Unternehmens. Das Leitbild umschreibt die Konturen eines Unternehmens, das in wirtschaftlicher Hinsicht mindestens eine nachhaltige durchschnittliche branchenübliche Umsatzrendite und Eigenkapitalquote aufweist. Es erschöpft sich nicht in einer Beschreibung gegenwärtiger Verhältnisse, sondern zeichnet das Bild eines zukünftigen Unternehmens, das wieder attraktiv für Eigen- und Fremdkapitalgeber geworden ist.

Das Leitbild schließt ein realisierbares, zukunftsfähiges Geschäftsmodell ein. Als knapp und klar zu beschreibende Eckdaten eines Geschäftsmodells kommen insbesondere in Betracht:

- > Die wesentlichen Geschäftsfelder des Unternehmens (Produkt-/Marktkombinationen)
- > Die angestrebte Wettbewerbsposition bzw. die angestrebten Wettbewerbsvorteile für den Kunden
- > Die hierfür erforderlichen Ressourcen und Fähigkeiten, die es zu entwickeln und zu nutzen gilt
- > Die langfristigen Zielvorstellungen und Grundstrategien des Unternehmens

> Die zu beachtenden gemeinsamen Wertvorstellungen, Grundregeln und Verhaltensweisen, die in ihrer Gesamtheit den Kern der Unternehmenskultur bilden und das interne Miteinander sowie das Auftreten nach außen maßgeblich prägen (IDW S 6, Tz. 83 ff.)

Integrierte Sanierungsplanung

Das Sanierungskonzept enthält in zusammengefasster Form eine zahlenmäßige Planung des Sanierungsablaufs. Durch die rechnerische Verprobung wird zugleich die Finanzierbarkeit der beabsichtigten Sanierungsmaßnahmen nachgewiesen.

Ausgehend von der Ist-Lage und den identifizierten Problem- und Verlustbereichen sind die Maßnahmeneffekte zu quantifizieren und in einem integrierten Unternehmensplan (Ergebnis-, Finanz- und Vermögensplan) zusammenzuführen. Darüber hinaus ist die Tragfähigkeit und Stimmigkeit des Sanierungskonzeptes auch anhand der Entwicklung geeigneter Kennzahlen im Planungszeitraum zu plausibilisieren. (IDW S 6, Tz. 124 f.).

Berichterstattung und zusammenfassende Schlussbemerkung

Der Wirtschaftsprüfer hat über die Durchführung des Auftrags zur Erstellung eines Sanierungskonzeptes schriftlich zu berichten. Abhängig vom Auftragsumfang folgen Gliederung und Inhalt dieser Berichterstattung den im IDW S 6 dargelegten Grundsätzen.

Der Bericht über die Erstellung eines Sanierungskonzeptes kann mit einer zusammenfassenden Schlussbemerkung abschließen, die eine Beurteilung darüber enthält, ob das Unternehmen voraussichtlich sanierungsfähig ist. In einer zusammenfassenden Schlussbemerkung ist auch auf die kritischen Faktoren und Annahmen einzugehen, die für die Sanierungsfähigkeit von besonderer Bedeutung sind.

Wird eine zusammenfassende Schlussbemerkung erstellt, darf diese nur zusammen mit dem Erstellungsbericht an Dritte weitergegeben werden, um Missverständnisse über Art und Umfang der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers und die Tragweite seiner Erklärung zu vermeiden (IDW S 6, Tz. 142 ff.).

Kontakt für weitere Informationen:
Wolfgang Kraus
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführender Partner
Rödl & Partner Nürnberg
Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 33 34
E-Mail: Wolfgang.Kraus@roedl.de



Steuern aktuell

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

Keine eigenhändige Unterschrift bei Vorsteuervergütungsantrag nötig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte mit Beschluss vom 13. August 2008 (Az.: XI R 19/08) dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Vorabentscheidung die Frage vorgelegt, ob der Begriff „Unterschrift“ für den Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer ein gemeinschaftsrechtlicher Begriff ist und deshalb einheitlich dahingehend auszulegen ist, dass ein solcher Vergütungsantrag nicht zwingend von dem Steuerpflichtigen unterschrieben zu sein braucht. Vielmehr reiche die Unterschrift eines Bevollmächtigten – wie beispielsweise des Steuerberaters – aus, so wie dies bereits heute in den Ländern Österreich, Niederlande, Frankreich, Finnland und Großbritannien anerkannt werde.

Nach nationalen Vorschriften kann ein ausländischer Unternehmer, der in Deutschland keine Gegenstände liefert oder Dienstleistungen erbringt, in Übereinstimmung mit der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Mehrwertsteuerrichtlinie) die Erstattung der in Deutschland gezahlten Vorsteuer beantragen. Der Antrag ist gemäß § 18 Abs. 9 Umsatzsteuergesetz (UStG) bei dem Bundeszentralamt für Steuern spätestens sechs Monate nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen und vom Antragsteller eigenhändig zu unterschreiben. Damit reicht nach den deutschen Vorschriften die Unterschrift eines Bevollmächtigten grundsätzlich nicht aus.

Im Muster des Antrags auf Vergütung der Mehrwertsteuer in Anhang A der Mehrwertsteuerrichtlinie ist nur eine Unterschrift vorgesehen, zu der keine weiteren Angaben gemacht werden. Der EuGH (Az.: C-433/085) hat nun am 3. Dezember 2009 entschieden, dass der Begriff der „Unterschrift“ im Anhang A der Mehrwertsteuerrichtlinie ein gemeinschaftsrechtlicher Begriff ist und damit einheitlich ausgelegt werden muss. Dies begründet der Senat mit dem Ziel der Harmonisierung des Verfahrens in allen Ländern. Daneben hat der Senat entschieden, dass der Antrag auf Erstattung der Vorsteuer keiner Unterschrift des Unternehmers selbst bedarf. Der Grund hierfür sei, dass in der Mehrwertsteuerrichtlinie nicht ausdrücklich die eigenhändige Unterschrift festgelegt ist. Damit hat Deutschland zukünftig das Gemeinschaftsrecht so umzusetzen, dass die Unterschrift eines Bevollmächtigten ausreicht.

Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags

In der letzten Ausgabe haben wir auf das Urteil des Finanzgerichts (FG) Niedersachsen hingewiesen, welches den Solidaritätszuschlag (SolZ) zumindest ab dem Jahr 2007 für verfassungswidrig hält (Az.: 7 K 143/08). Das FG hat dieses Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Entscheidung vorgelegt. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat nun mit Schreiben vom 7. Dezember 2009 da-

rauf reagiert. Die Festsetzung des SolZ erfolgt nunmehr für Veranlagungszeiträume ab 2005 von Amts wegen vorläufig. Eines gesonderten Einspruchs bedarf es daher in den Fällen, in denen sich ein entsprechender Vorläufigkeitsvermerk im Bescheid findet, nur dann, wenn der Steuerpflichtige bezüglich des SolZ eine Aussetzung der Vollziehung begehrt.

Die Regelung des BMF dient dabei der Reduzierung des Verwaltungsaufwands infolge einer „Einspruchsflut“. Allerdings lässt sich daraus noch keine Tendenz hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit erkennen. Vielmehr hat mittlerweile das FG Münster mit Urteil vom 8. Dezember 2009 (Az.: 1 K 4077/08 E) dem FG Niedersachsen widersprochen und den Solidaritätszuschlag für den Veranlagungszeitraum 2007 für verfassungsmäßig erklärt. Der Senat führt dazu aus, dass bereits höchstrichterlich geklärt sei, dass eine Ergänzungsabgabe nicht befristet sein muss. Darüber hinaus sei auch nicht davon auszugehen, dass der Bedarf für die Erhebung des Solidaritätszuschlags im streitigen Veranlagungszeitraum 2007 gedeckt gewesen sei. Die endgültige Einschätzung der Verfassungswidrigkeit des SolZ verbleibt dem BVerfG. Die Antwort auf diese Frage ist derzeit noch völlig offen, sodass die Entscheidung des BVerfG mit Spannung abzuwarten bleibt.

Erhöhung der Grunderwerbsteuer in Sachsen-Anhalt

Nach Hamburg und Berlin soll nun auch in Sachsen-Anhalt die Grunderwerbsteuer ab dem 1. Januar 2010 von 3,5 Prozent auf 4,5 Prozent angehoben werden. Nach dem Entwurf des Haushaltsbegleitgesetzes 2010/2011 des Bundeslandes Sachsen-Anhalt erscheint die Erhöhung der Grunderwerbsteuer als adäquates Mittel, um die Neuverschuldung des Landeshaushaltes zu begrenzen. Der bundeseinheitliche Grunderwerbsteuersatz von 3,5 Prozent gilt nur, sofern das Bundesland seine Kompetenz zur Bestimmung des Steuersatzes nicht ausübt. Die aus einem landeseigenen Grunderwerbsteuersatz resultierenden Mehreinnahmen verbleiben vollumfänglich bei dem jeweiligen Land. Im Hinblick auf die bestehende Finanz- und Wirtschaftskrise und auf zukünftige Mehrbelastungen der Länderhaushalte (wie beispielsweise durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz) bleibt abzuwarten, wann andere Länder dem Vorbild Sachsen-Anhalts folgen und einen eigenen Grunderwerbsteuersatz festlegen.

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

> Steuerliche Folgen eines Pensionsverzichts

VON FRANZ LINDNER UND JAN BÖTTCHER

Die Gründe für den Verzicht auf eine Pensionszusage können vielfältig sein: Neben der wirtschaftlichen Situation einer GmbH kann auch der Wille des Gesellschafter-Geschäftsführers ausschlaggebend sein, sich langsam aus dem Unternehmen zurückzuziehen und die Geschäfte auf die nachfolgende Generation zu übertragen oder an einen Investor zu veräußern. Nachfolgend werden die steuerlichen Folgen eines solchen Verzichts auf eine zugesagte Pension auf Ebene des Gesellschafters und der Gesellschaft dargestellt.

Ebene des Gesellschafters

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer auf seine unverfallbare Pensionsanwartschaft, so realisiert dieser nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) in Höhe des werthaltigen Teils seine Anwartschaft. Dies führt zu einem (fiktiven) Zufluss von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 19 Einkommensteuergesetz (EStG), sofern keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt oder die Einnahmen aus anderen Gründen einer anderen Einkunftsart zuzurechnen sind. Diese Einkünfte sind im Jahr des Zuflusses in voller Höhe lohnsteuerpflichtig.

Der dem Gesellschafter zugeflossene Arbeitslohn gilt gleichzeitig als (verdeckte) Einlage des Gesellschafters in die GmbH. Diese Einlage erhöht demzufolge die Anschaffungskosten auf die Beteiligung des Gesellschafters und mindert gleichzeitig das Einkommen der GmbH.

Die Bewertung des zugeflossenen Arbeitslohns beim Gesellschafter und seine (verdeckte) Einlage haben nach der Rechtsprechung des BFH mit dem Teilwert der Pensionsanwartschaft zu erfolgen. Dieser maßgebende Einlagewert soll nach den Wiederbeschaffungskosten der Anwartschaft ermittelt werden. Im Regelfall kann die Höhe dieser Wiederbeschaffungskosten ermittelt werden, indem der Betrag zugrunde gelegt wird, den der Gesellschafter-Geschäftsführer im Zeitpunkt des Verzichts als Einmalbetrag hätte aufwenden müssen, um einen gleich hohen Pensionsanspruch gegen eine Versicherungsgesellschaft unter Berücksichtigung der Bonitätsrisiken zu erwerben.

Bewertung der Einlage in der Krise der Gesellschaft

Befindet sich die GmbH in einer Krisensituation, so wirkt sich dieses auch auf die Bewertung der Anwartschaft und somit auf die Höhe des dem Gesellschafter (fiktiv) zufließenden Arbeitslohns und der betragsgleichen (verdeckten) Einlage in die Gesellschaft aus. Denn auch die Pensionsanwartschaft stellt ja eine Forderung gegen die Gesellschaft dar. Eine sich in der Krise befindende Gesellschaft bietet jedoch keine ausreichende Gewähr, ihren Verbindlichkeiten auch in der Zukunft nachkommen zu kön-

nen. In diesem Fall kann daher der Wert des Anspruchs des Gesellschafter-Geschäftsführers sogar bis auf 0 Euro absinken.

Ebene der Gesellschaft

Der Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers führt auf der Gesellschaftsebene zu einem Fortfall der Pensionsrückstellung und damit handelsbilanziell zu einem Ertrag. Die steuerliche Auswirkung bei der GmbH hängt nun vom Teilwert der Pensionsanwartschaft ab, in dessen Höhe eine Einlage angenommen wird. Ist der Teilwert der Anwartschaft, also die Wiederbeschaffungskosten eines gleich hohen Pensionsanspruches, niedriger als der Buchwert der Pensionsrückstellung – z. B., weil sich die GmbH in einer Krisensituation befindet –, so ergibt sich lediglich in Höhe der Differenz ein steuerpflichtiger Ertrag bei der GmbH. Liegt der Teilwert dagegen über dem Buchwert der Pensionsrückstellung – was bei guter Bonität der GmbH der Regelfall ist –, so verbleibt der Kapitalgesellschaft in Höhe des Differenzbetrags ein steuermindernder Aufwand.

Verzicht auf den noch nicht verdienten Teil der Pensionszusage („Future Service“)

Als weitere Möglichkeit eines Pensionsverzichtes wird vereinzelt vorgeschlagen, die Pensionszusage gedanklich in einen schon verdienten Teil bis zum Zeitpunkt des Verzichtes (den sogenannten „Past Service“) und einen noch nicht verdienten Teil der Pensionszusage (den „Future Service“) aufzuteilen. Der Verzicht soll dann nur in Bezug auf den „Future Service“ erfolgen. Da für diesen Teil der Pensionszusage noch keine Rückstellung in der Bilanz der Gesellschaft besteht, könne sich aus dem Verzicht auch kein Lohnzufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer ergeben.

Ob diese Argumentation tatsächlich greift, darf bezweifelt werden. Der BFH fordert, dass eine Pensionsrückstellung gleichmäßig aufgebaut werden muss. Hieraus wird teilweise in der Literatur geschlussfolgert, dass der „eingefrorene“ Rückstellungsbetrag nicht schon bis zu einem Zeitpunkt vor Fälligkeit der Pensionszusage vollständig angesammelt werden kann. Auch die Oberfinanzdirektion (OFD) Hannover, in einer Verfügung vom 11. August 2009, sowie das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen, mit Schreiben vom 17. Dezember 2009, vertreten die Auffassung, dass ein Verzicht nur auf den „Future Service“ – mit der Folge des Einfrierens der bereits gebildeten Pensionsrückstellungen – nicht möglich sei.

Fazit

Bei der Frage nach der steuerlichen Auswirkung eines Verzichtes auf eine unverfallbare Pensionszusage des Gesellschafter-Geschäftsführers sollte immer eine Gesamtschau der Ebenen Gesellschafter und Gesellschaft erfolgen. Nur so lässt sich das tatsächliche Ausmaß der Folgewirkungen quantifizieren.

Vorsicht ist derzeit bei Modellen eines Verzichtes lediglich auf den noch nicht verdienten Teil der Pensionszusage geboten. Bis zu einer Klärung durch die Finanzgerichte sollten Steuerpflichtige hierbei nicht darauf vertrauen, dass ein Verzicht auf den „Future Service“ nicht zum Zufluss von Arbeitslohn auf der Ebene des Gesellschafter-Geschäftsführers führt.

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



> Umsatzsteuerliche Organschaft bei der typischen GmbH & Co. KG

VON DR. THOMAS MAIER

Die Finanzverwaltung geht bislang davon aus, dass eine GmbH, die an einer KG – etwa als persönlich haftende Gesellschafterin – beteiligt ist, grundsätzlich nicht als Organgesellschaft in das Unternehmen der KG finanziell eingegliedert sein kann. Eine Ausnahme hiervon gilt lediglich für die sogenannte Einheits-GmbH & Co. KG, bei der sich die Anteile an der GmbH im Vermögen der KG befinden.

Die finanzielle Eingliederung soll deshalb auch dann zu verneinen sein, wenn die Kommanditisten der KG sämtliche Anteile an der Komplementär-GmbH halten. Dies hat zur Folge, dass bei einer typischen GmbH & Co. KG eine umsatzsteuerliche Organschaft mit der GmbH als Organgesellschaft und der KG als Organträgerin per se nicht in Betracht kommt. Leistungsverrechnungen zwischen beiden unterliegen deshalb – jedenfalls dann, wenn die GmbH nicht als Kleinunternehmerin zu behandeln ist – der Umsatzsteuer. Neben dem hiermit verbundenen höheren Verwaltungsaufwand wird die auf einen Leistungsaustausch anfallende Umsatzsteuer zum Kostenfaktor, wenn die KG ganz oder teilweise vorsteuerabzugsbeschränkt ist.

Begründet wird das Nichtvorliegen einer Organschaft vor allem damit, dass Gesellschafter, die sich zu einer KG zusammenschließen haben, gleichrangig nebeneinander stehen. Die für die Organschaft erforderliche finanzielle Eingliederung setze indes voraus, dass der Organträger über die Mehrheit der Stimmrechte

bei der Organgesellschaft verfügt, was bei der typischen GmbH & Co. KG nicht der Fall ist. Die KG sei überhaupt nicht an ihrer Komplementärgesellschaft beteiligt. Die mittelbare Möglichkeit zur Einflussnahme über die Kommanditisten, die zugleich Gesellschafter der Komplementärgesellschaft sind, reiche nicht aus.

Das Niedersächsische Finanzgericht widerspricht dieser Auffassung und geht in einer aktuellen Entscheidung (Urteil vom 12. Februar 2009, Az.: 16 K 311/07) vom Vorliegen der finanziellen Eingliederung aus. Die hierfür erforderliche Stimmenmehrheit der KG als Organträgerin kann nach seiner Auffassung auch durch eine mittelbare Beteiligung an der Komplementär-GmbH als Organträgerin erreicht werden und liege im konkreten Fall deshalb vor, weil die Mehrheit der Stimmrechte an der Komplementär-GmbH den Kommanditisten der KG zustehen. Die gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung hält dies für überholt.

Meines Erachtens bestehen durchaus Chancen, dass die Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichtes vom Bundesfinanzhof bestätigt wird und es in der Folge auch zu einer Änderung der Umsatzsteuerrichtlinien kommt. Etwaige Steuerbescheide, bei denen es auf diese Frage entscheidend ankommt, sollten deshalb offengehalten werden.

Kontakt für weitere Informationen:

Dr. Thomas Maier

Rechtsanwalt

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 78

E-Mail: thomas.maier@roedl.de



> Behaltensfristen und Lohnsummenkriterien nach der Erbschaftsteuerreform

VON CAROLA SEIFRIED UND BIANCA KOLB

Die Übertragung von begünstigtem Betriebsvermögen wurde durch die Erbschaftsteuerreform grundlegend geändert. Abhängig von der Art der gewählten Verschönerung müssen bestimmte Behaltensfristen und Lohnsummenvorgaben eingehalten werden. Ein Verstoß gegen diese Kriterien würde zu einer anteiligen Nachversteuerung führen.

Die Erbschaftsteuerreform führte Verschönerungsabschläge von 85 Prozent bzw. 100 Prozent ein. In beiden Fällen müssen be-

stimmte Voraussetzungen erfüllt werden, um in den Genuss der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen zu kommen. Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurden diese Voraussetzungen jedoch wieder etwas erleichtert. Bei einem Verschönerungsabschlag von 85 Prozent (Regelmodell) muss eine Behaltensfrist von fünf Jahren eingehalten werden. Gleichzeitig wurde die Lohnsumme von 650 Prozent auf 400 Prozent herabgesetzt. Dies entspricht einer unschädlichen Absenkung von 20 Prozent statt bisher 7 Prozent. Bei einer Betriebsvermögensbegünstigung von 100 Prozent (Optionsmodell) ist eine Behaltensfrist von sieben Jahren und einer Mindestlohnsumme von 700 Prozent vorausgesetzt. Die Änderungen durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz gelten rückwirkend für Erwerbe ab 1. Januar 2009 sowie für Erbfälle der Jahre 2007 und 2008, für die ein Antrag gemäß Art. 3 Erbschaftsteuerreformgesetz gestellt wurde.

Die Lohnsummenregelung findet bei allen Übertragungen von Betriebsvermögen Anwendung, außer bei Betrieben mit einer Lohnsumme gleich null oder nicht mehr als 20 Beschäftigten. Als Ausgangslohnsumme ist der Jahresdurchschnitt der gezahlten Lohnsummen der letzten fünf abgeschlossenen Jahren vor der Betriebsvermögensübertragung zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Lohnsumme sind sämtliche Löhne und Gehälter der Beschäftigten mit einzubeziehen, einschließlich des ausbezahlten Kurzarbeitergeldes, jedoch ohne Berücksichtigung der Saison- und Leiharbeiter.

Die Betriebsvermögensbegünstigung von 85 Prozent setzt voraus, dass innerhalb einer Behaltensfrist von fünf Jahren nach der Betriebsvermögensübertragung die Summe der tatsächlichen Lohnsumme 400 Prozent der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet. Tritt der Fall ein, dass diese Grenze nicht erreicht wird, schmilzt der Verschönerungsabschlag ab. Die Abschmelzung erfolgt im Verhältnis der tatsächlichen Lohnsumme zur Mindestlohnsumme von 400 Prozent. Beispielsweise beträgt im Zeitpunkt der Übertragung des Betriebsvermögens die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Jahre 200.000 Euro (entspricht 100 Prozent). Drei Jahre nach der Übertragung wird die Gesellschaft zahlungsunfähig. Zum Zeitpunkt der Insolvenz beträgt die tatsächliche Lohnsumme 450.000 Euro (notwendige Lohnsumme 800.000 Euro = 400 Prozent). Bei einer tatsächlichen Lohnsumme von 225 Prozent vermindert sich der Bewertungsabschlag von 85 Prozent auf ca. 48 Prozent. Es kommt zu einer Neuermittlung der Steuerlast und zu einer Nachversteuerung.

Wird andererseits ein Antrag auf Optionsverschönerung gestellt, muss nach sieben Jahren eine Mindestlohnsumme von 700 Prozent erreicht werden. Folglich muss die ermittelte Ausgangslohnsumme über sieben Jahre konstant gehalten werden. Fällt die tatsächliche Lohnsumme geringer aus als die Mindestlohnsumme, kommt es auch hier zu einer Nachversteuerung.

Darüber hinaus führen folgende Vorgänge zu einem Verstoß gegen die Behaltensfristen von fünf bzw. sieben Jahren und damit zu einer Nachversteuerung:

- > Veräußerung des Betriebsvermögens/eines Teilbetriebs
- > Veräußerung von wesentlichen Betriebsgrundlagen
- > Aufgabe des Betriebs
- > Insolvenz/Liquidation
- > Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften
- > Verdeckte Einlage von Anteilen an Kapitalgesellschaften
- > Überentnahmen
- > Aufhebung von Poolvereinbarungen

Künftige Umwandlungen von Kapitalgesellschaften oder Spaltungen haben keine schädlichen Auswirkungen auf die Behaltensregelungen. Sollte es innerhalb der Behaltensfristen zu einem Übergang des begünstigten Vermögens aufgrund von Todes wegen oder durch Schenkung unter Lebenden kommen, liegt ebenfalls kein Verstoß gegen die Behaltensregelungen vor.

Neu in das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz wurde eine Reinvestitionsklausel aufgenommen, die in bestimmten Fällen eine Nachversteuerung verhindert. Die Reinvestitionsklausel gilt, wenn ein Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten in begünstigtes Vermögen reinvestiert wird. Der Erlös darf nicht in Verwaltungsvermögen investiert werden.

Die schädlichen Vorgänge führen alle zu einem Verstoß gegen die Behaltensfristen und damit zum zeitanteiligen Wegfall der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Betriebsvermögensbegünstigung.

BEISPIEL:

Im Wege der Schenkung wird ein begünstigtes Betriebsvermögen in Höhe von 5 Millionen Euro unter Anwendung des Verschonungsabschlags von 85 Prozent übertragen. Mehr als zwei, aber weniger als drei Jahre nach der Übertragung wird das Betriebsvermögen veräußert. Der Verschonungsabschlag wird noch in Höhe von 2/5 der abgelaufenen Behaltensfrist gewährt. Der verbleibende Verschonungsabschlag beträgt daher 34 Prozent. Es kommt zu einer Neuermittlung der Steuerlast und zu einer Nachversteuerung.

Ein Verstoß gegen die Behaltensfristen führt zum Wegfall des Abzugsbetrags. Bei einem Verstoß gegen die Lohnsummenregelung reduziert sich unter Umständen der Abzugsbetrag.

Fazit

Die Begünstigung des Betriebsvermögens ist durch die Erbschaftsteuerreform an umfangreiche Voraussetzungen geknüpft. Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz bewirkte jedoch eine rückwirkende Abmilderung der Behaltens- und Lohnsummenregelungen. Kommt es zu einem Verstoß gegen die Lohnsummenregelungen bzw. zu einem schädlichen Vorgang innerhalb der Behaltensfristen, führt dies zu einem anteiligen Wegfall der Betriebsvermögensbegünstigung. Um eine Nachversteuerung zu vermeiden, sollten die relevanten Kriterien während des gesamten Zeitraums sorgfältig beobachtet werden.

Kontakt für weitere Informationen:

Carola Seifried

Diplom-Volkswirtin

Steuerberaterin

Rödl & Partner Nürnberg

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

E-Mail: carola.seifried@roedl.de



Recht aktuell

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

Arbeitsverhältnis nach Ausscheiden als Vorstand einer AG?

In Anstellungsverträgen mit AG-Vorständen findet sich häufig eine Klausel, wonach die Gesellschaft mit dem Vorstand nach dessen Ausscheiden als solchem ein Arbeitsverhältnis vereinbart. Oftmals wird dabei vereinbart, dass das ehemalige Organ zu unveränderten Bedingungen als Angestellter weiterarbeitet. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat nunmehr hierzu in einem Urteil (BAG, Urteil vom 26. August 2009, Az.: 5 AZR 522/08) entschieden, dass zwar grundsätzlich die Vereinbarung eines Arbeitsverhältnisses zwischen Gesellschaft und Vorstand im Anschluss an die Vorstandstätigkeit zulässig ist; allerdings kann im ursprünglichen Vorstandsvertrag nicht vereinbart werden, dass der Vorstand zu unveränderten Bedingungen als Angestellter weiterarbeitet. Dies stellt, so die Rechtsprechung, eine unzulässige Umgehung des § 84 AktG dar, was einen Verstoß gegen den Zustimmungsvorbehalt des Aufsichtsrats bedeutet und dadurch zwingend die Nichtigkeit der Vereinbarung zur Folge hat.

Haftung des GmbH-Geschäftsführers für Insolvenzzugeld bei verspätetem Insolvenzantrag möglich

Nach teilweise widersprüchlichen Entscheidungen diverser Instanzgerichte hat der Bundesgerichtshof (BGH) nunmehr höchstrichterlich

klargestellt, dass der GmbH-Geschäftsführer grundsätzlich im Falle der verspäteten Insolvenzantragstellung auch gegenüber der Bundesagentur für Arbeit (BA) auf von dieser ausbezahltes Insolvenzgeld haften kann. Dies bedeutet – abhängig von der Anzahl der Mitarbeiter der insolventen GmbH – ein immenses Haftungsrisiko für Geschäftsführer. Der BGH hat im konkreten Fall die Geschäftsführer allerdings nicht verurteilt – sie hatten sich darauf berufen, dass die BA das Insolvenzgeld auch dann hätte auszahlen müssen, wenn die Geschäftsführer pflichtgemäß rechtzeitig Insolvenzantrag gestellt hätten. Die Karlsruher Richter folgten dieser Argumentation, stellten aber klar, dass eine Verurteilung in gleichgelagerten Fällen zwingend ist, wenn die BA beweisen kann, dass bei rechtzeitiger Insolvenzantragstellung kein oder jedenfalls weniger Insolvenzgeld hätte ausbezahlt werden müssen – was etwa im Falle der „vergebenen Chance“ einer Betriebsveräußerung denkbar ist.

> **Kurzmitteilungen** > **Kurzmitteilungen** >

> **Mängelrechte richtig geltend gemacht – neue Rechtsprechung sorgt für Erleichterung**

VON ANDREAS CRONE, LL.M.

Es ist ein alltäglicher Sachverhalt, jedoch häufig von erheblicher Tragweite: Ein Zulieferer liefert nicht das, was er liefern soll. Dadurch gerät die Vertragserfüllung gegenüber dem eigenen Endkunden in Gefahr und dieser ist schnell mit Schadensersatzdrohungen bei der Hand. In solchen, häufig von hohem Zeitdruck geprägten Situationen ist die form- und fristgerechte Anzeige der festgestellten Mängel gegenüber dem Lieferanten und deren sorgfältige Dokumentation von entscheidender Bedeutung für die Frage, ob Schadensersatzansprüche später erfolgreich geltend gemacht werden können. Wer sofort ein Drittunternehmen zur Ersatzvornahme einschaltet, ohne den Lieferanten vorher fristgerecht zur Mängelbeseitigung aufgefordert zu haben, riskiert, dass er diesem gegenüber später leer ausgeht. Im Zweifel wird dieser nämlich später einwenden, die ihm nach dem Gesetz zustehende „zweite Chance“ sei ihm niemals gewährt worden und deswegen könne er auch nicht haftbar gemacht werden.

Neues BGH-Urteil zu den Anforderungen an eine Fristsetzung

Eine jüngst ergangene Entscheidung des Bundesgerichtshofs (Urteil des BGH vom 12. August 2009-VIII ZR 245/08) könnte allerdings in Zukunft für Erleichterung sorgen. Der BGH entschied nämlich, dass die Anforderungen an eine korrekte Fristsetzung unter Umständen gar nicht so streng zu handhaben sind, wie dies bisher in der Regel geschehen ist.

Konkret geht es darum, dass nach dem Konzept des Gesetzes im Falle eines Mangels der Käufer bzw. Besteller erst dann zu Rücktritt, Minderung oder Schadensersatz berechtigt ist, wenn er dem Lieferanten zuvor eine „angemessene Frist“ gesetzt hat, den Fehler zu beseitigen. Bisher ist dies allgemein so verstanden worden, dass der Besteller nicht nur erneut zur Leistung auffordern muss, sondern auch eine konkret bestimmbare, zeitlich abgrenzbare Frist zu setzen hat, bis wann die Nacherfüllung zu erfolgen hat. Gerade an dieser Anforderung sind jedoch viele Besteller in der Hektik des Alltags gescheitert. Die beiden Vorinstanzen des BGH wiesen denn auch die Klage des Bestellers mit der Begründung ab, er habe zwar zur Nacherfüllung aufgefordert, aber die erforderliche Frist hierfür nicht gesetzt.

BGH: Bestimmbarkeit der Nachfrist reicht aus

Der BGH entschied jetzt jedoch, dass es der Angabe eines bestimmten Zeitraumes oder eines bestimmten Termins nicht bedürfe. Es reiche aus, wenn der Gläubiger durch das Verlangen nach sofortiger, unverzüglicher oder umgehender Leistung, oder mittels vergleichbarer Formulierungen, deutlich macht, dass dem Schuldner für die Erfüllung nur ein begrenzt bestimmbarer Zeitraum zur Verfügung steht. Im Klartext reicht es daher aus, wenn der Besteller den Lieferanten zur „umgehenden Mängelbeseitigung“ auffordert. Zwar bestehe so eine gewisse Ungewissheit, welcher genaue Zeitraum für die Nacherfüllung zur Verfügung stehe. Dies sei jedoch nach dem Willen des Gesetzgebers hinzunehmen.

Kritik und Auswirkungen für die Praxis

Was zunächst den Eindruck eines begrüßenswerten Abschieds von überflüssiger Förmerei erweckt, ist aus Sicht des Lieferanten als nachteilig zu bewerten. Den ersten Reaktionen auf das Urteil ist daher auch die Befürchtung zu entnehmen, dass hier die Gefahr einer Aufweichung des gesetzlichen Grundprinzips vom Vorrang der Nacherfüllung droht. Die Lockerung der Anforderungen, so die Vermutung, versetzt den Käufer relativ schnell in die Lage, die als lästig empfundene Hürde des Nacherfüllungsverlangens zu umgehen und sofort zur Vertragsliquidierung überzugehen.

Aus Bestellersicht ist die Lockerung der Anforderungen sicherlich zu begrüßen, dennoch sollte auch weiterhin sorgsames Augenmerk auf eine rechtzeitige, vollständige Mängelrüge und eine klug formulierte Aufforderung zur Nachfristsetzung gelegt werden. Ob in der konkreten Situation eine „angemessene Frist“ gesetzt wurde, ist weiterhin immer auch eine Frage der Auslegung im Einzelfall. Sorgfältiges, überlegtes Vorgehen nach vorher unternehmensintern abgestimmten Standards kann sicherstellen, dass Schadensersatzansprüche später nicht an der Missachtung von Anforderungen scheitern, deren Beachtung nur wenig Mühe gekostet hätte.

Kontakt für weitere Informationen:
Andreas Crone, LL.M.
Rechtsanwalt
Rödl & Partner Nürnberg
Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 16 19
E-Mail: andreas.crone@roedl.de



> Stichtag 1. Januar 2010: Neues Erbrecht tritt in Kraft

VON ANDREA MÜLLER

Seit über 100 Jahren blieb das Erbrecht in Deutschland unverändert; im Folgenden dürfen wir Ihnen die Kernpunkte der Reform zusammenfassen, die auf den Wandel der Gesellschaft und deren Wertvorstellungen reagiert:

1. Pflichtteilsentziehung vereinheitlicht

Der Pflichtteil besteht in der Hälfte des gesetzlichen Erbteils; an seiner Höhe wurde nichts verändert. Abkömmlinge oder Eltern sowie Ehegatten und Lebenspartner werden folglich auch dann am Nachlass beteiligt, wenn sie der Erblasser durch Testament oder Erbvertrag von der gesetzlichen Erbfolge ausgeschlossen hat.

Der Gesetzgeber möchte nun mit der Erbrechtsreform die Testierfreiheit des Erblassers stärken. Deshalb wurden die Gründe modernisiert, die den Erblasser berechtigen, den Pflichtteil zu entziehen:

- > Künftig werden alle Personen geschützt, die dem Erblasser ähnlich wie ein Ehegatte, Lebenspartner oder Kind nahestehen, z. B. Pflegekinder. So ist eine Entziehung des Pflichtteils auch dann möglich, wenn der Pflichtteilsberechtigte diesen nahestehenden Personen nach dem Leben trachtet oder ihnen gegenüber eine schwere Straftat besteht.

BEISPIEL:

Wird die Lebensgefährtin des Erblassers durch seinen Sohn getötet oder wird seine Tochter durch den Sohn körperlich schwer misshandelt, rechtfertigt dies künftig ein Entziehen des Pflichtteils.

- > Die Entziehungsgründe werden vereinheitlicht, indem für Kinder, Eltern und Ehegatten oder Lebenspartner gleiche Regeln gelten. So galt z. B. der Entziehungsgrund des „ehrlosen und unsittlichen Lebenswandels“ nur für Abkömmlinge, nicht aber für die Entziehung des Pflichtteils von Eltern oder Ehegatten.
- > Künftig rechtfertigt eine rechtskräftige Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr ohne Bewährung die Entziehung des Pflichtteils.

2. Erweiterung der Stundungsgründe

Bislang mussten Erben Vermögenswerte, wie ein eigenes Haus oder Unternehmen, nach dem Tod des Erblassers verkaufen, um Pflichtteile auszahlen zu können. Eine Stundung war nur in ganz besonderen Ausnahmefällen möglich.

Mit der Reform der Stundung wird es nun unter erleichterten Voraussetzungen und für jeden Erben möglich, Liquidität zu erhalten und von einer Stundung Gebrauch zu machen, wobei aber noch immer die Interessen der Pflichtteilsberechtigten angemessen zu berücksichtigen sind.

BEISPIEL:

Die Nichte, die sich ihr Leben lang im Familienunternehmen engagiert und einen Anteil an diesem geerbt hat, kann z. B. eine Stundung gegenüber den testamentarisch ausreichend versorgten pflichtteilsberechtigten Kindern verlangen, wenn die Erfüllung des Pflichtteils eine „unbillige Härte“ wäre.

3. Fällige Leistungen werden beim Erbausgleich berücksichtigt

Ausgleichsansprüche wurden bisher nur Abkömmlingen gewährt, die unter Verzicht auf ein eigenes berufliches Einkommen den Erblasser über längere Zeit gepflegt haben.

Künftig entsteht dieser Anspruch unabhängig davon, ob für die Pflegeleistung auf ein eigenes berufliches Einkommen verzichtet wurde.

BEISPIEL:

Der berufstätige Sohn pflegt seine verwitwete Mutter über mehrere Jahre hinweg. Die Tochter kümmert sich nicht, da sie in die USA ausgewandert ist. Mit seinem Tod hat der Erblasser kein Testament hinterlassen. Der Nachlass beträgt ca. 100.000 Euro, die Pflegeleistungen sind mit 30.000 Euro zu bewerten. Künftig kann der Sohn einen Ausgleich für die Pflegeleistungen aus dem Nachlass verlangen, der zunächst abgezogen wird und der Rest nach der Erbquote verteilt wird. Der Sohn erhält somit den Ausgleichsbetrag von 30.000 Euro, der Rest wird unter den Geschwistern, die hier nach der gesetzlichen Erbfolge jeder die Hälfte erben, geteilt.

4. Ausschlussfrist für den Pflichtteilsergänzungsanspruch wird gestaffelt

Bislang wurden Schenkungen innerhalb von zehn Jahren vor dem Erbfall in vollem Umfang beim Pflichtteilsergänzungsanspruch berücksichtigt.

Nach der neuen Regelung findet eine Schenkung für die Berechnung des Ergänzungsanspruchs immer weniger Berücksichtigung, je länger sie zurückliegt: Eine Schenkung im ersten Jahr

vor dem Erbfall wird demnach voll in die Berechnung mit einbezogen, im zweiten Jahr wird sie jedoch um 1/10, im dritten Jahr zu 2/10 und dann immer weiter absteigend berechnet. Somit erhalten sowohl der Erblasser als auch der Beschenkte mehr Planungssicherheit.

5. Angleich der Verjährungsfristen

Die erbrechtlichen Verjährungsfristen werden den allgemeinen Verjährungsvorschriften seit dem Schuldrechtsmodernisierungsgesetz von 2001 angepasst. Demnach gilt in der Regel eine dreijährige Verjährungsfrist.

Kontakt für weitere Informationen:

Andrea Müller

Rechtsanwältin

Rödl & Partner München

Tel.: +49 (89) 92 87 80 - 0

E-Mail: andrea.mueller@roedl.com



> Änderungen im GmbH-Recht: Divergenz zwischen Summe der Nennbeträge aller Geschäftsanteile und der Höhe des Stammkapitals einer GmbH ist unzulässig

VON CHRISTIAN SPECKERT

Vor der Änderung des GmbH-Gesetzes war eine Übereinstimmung der Summe der Nennbeträge aller Geschäftsanteile mit dem Stammkapital nicht erforderlich. Nach neuer Rechtslage ist eine Abweichung jedoch unzulässig, denn gemäß § 5 Abs. 3 Satz 2 GmbHG muss die Summe der Nennbeträge aller Geschäftsanteile mit dem Stammkapital übereinstimmen – dies gilt auch im Falle der Einziehung von Geschäftsanteilen.

Nach herkömmlicher Dogmatik hatte die Einziehung von Geschäftsanteilen an einer GmbH deren Vernichtung zur Folge. Dies stellte bislang kein Problem dar, da nach der Gründung die Summe der Nennbeträge aller Geschäftsanteile nicht mehr mit dem Stammkapital übereinstimmen musste. Das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) brachte hier jedoch eine erhebliche Änderung. Das GmbH-Gesetz verbietet nun in § 5 Abs. 3 S. 2 GmbHG ein solches Auseinanderfallen.

Altfälle:

In vielen GmbHs liegt eine Divergenz zwischen Nennbetrag der Geschäftsanteile und Höhe des Stammkapitals vor, da beispielsweise die verbleibenden Gesellschafter beim Ausscheiden eines Gesellschafters von einer über die Einziehung des Geschäftsanteils hinaus gehenden Regelung bewusst abgesehen haben.

Die Behandlung dieser Altfälle ist derzeit unklar:

Da die Einziehung die Höhe des Stammkapitals gar nicht betrifft, sind Gläubigerinteressen nicht berührt. Jedoch wird durch die Einziehung die Gesellschafterliste beim Handelsregister unvollständig bzw. unrichtig. Nach neuer Rechtslage soll nun eine Verpflichtung der Geschäftsführer bestehen, unverzüglich für eine Anpassung durch nominelle Aufstockung oder Bildung eines neuen Geschäftsanteils zu sorgen, wenn die Einziehung nicht mit einer Kapitalherabsetzung verbunden war. Aber auch die Gesellschafter selbst haben mit Rücksicht auf § 16 GmbHG ein Interesse daran, dass die Gesellschafterliste unverzüglich aktualisiert und dem Handelsregister übermittelt wird. Denn nach § 16 GmbHG ist für die Legitimation gegenüber der Gesellschaft die im Handelsregister hinterlegte Gesellschafterliste maßgeblich. Daneben besteht die Gefahr eines gutgläubigen Erwerbs von Geschäftsanteilen auf der Grundlage der im Handelsregister hinterlegten Gesellschafterliste.

Praxistipp:

Das Auseinanderfallen des Stammkapitals und der Summe der Geschäftsanteile sollte beseitigt werden.

Neue Rechtslage:

Bei künftigen Einziehungen von Geschäftsanteilen muss § 5 Abs. 3 GmbHG beachtet werden.

Um eine unzulässige Abweichung der Nennbeträge zum Stammkapital zu vermeiden, sollten die Gesellschafter die Möglichkeit haben, die Einziehung mit einer Kapitalherabsetzung zu verbinden. Eine Angleichung kann aber auch durch entsprechende Anpassung der Nennwerte der verbliebenen Geschäftsanteile erfolgen, sog. nominelle Aufstockung. Sie erfolgt durch Gesellschafterbeschluss, stellt aber keine Satzungsänderung dar, da die Nennbeträge der Geschäftsanteile nicht materieller Satzungsbestandteil sind. Für diesen Beschluss ist die einfache Mehrheit ausreichend und die notarielle Form entbehrlich. Problematisch bei der Aufstockung ist allerdings, dass eine verhältnismäßige Aufstockung aufgrund unterschiedlicher Beteiligungsverhältnisse oft nicht möglich ist. Denn die Aufstockung muss streng verhältnismäßig bei allen Geschäftsanteilen durchgeführt werden.

Probleme ergeben sich dabei häufig, da wiederum das Teilungsgebot des § 5 GmbHG zu beachten ist, nachdem Geschäftsanteile nur auf volle Euro lauten dürfen.

Daneben besteht die Möglichkeit, einen kaduzierten Anteil über eine Kapitalherabsetzung zu beseitigen. Insoweit ist jedoch zu berücksichtigen, dass eine Kapitalherabsetzung unter das gesetzliche Stammkapital einer GmbH von 25 000 € nicht zulässig ist und ebenfalls streng verhältnismäßig zu erfolgen hat. Bei einer Kapitalherabsetzung müssten ferner die gesetzlichen Voraussetzungen, wie z.B. die dreimalige Veröffentlichung in den Gesellschaftsblättern und das Sperrjahr erfüllt werden.

Möglich ist auch die Neubildung eines Geschäftsanteils an Stelle des eingezogenen Anteils ohne Kapitalerhöhung, sog Revalorisierung.

Jedoch sind weder eine Kapitalherabsetzung noch eine Aufstockung der verbleibenden Geschäftsanteile noch die Ausgabe eines neuen Geschäftsanteils in allen Fallkonstellationen zulässig.

Hinweis:

In Zukunft ist darauf zu achten, dass bei der Einziehung von Geschäftsanteilen ein Auseinanderfallen von Stammkapital und Summe der Nennbeträge der Geschäftsanteile verhindert wird.

Wird eine solche Maßnahme unterlassen und entsteht infolge der Einziehungsmaßnahme eine Differenz zwischen Stammkapital und Summe der Nennbeträge der Geschäftsanteile, so ist die Einziehungsmaßnahme wegen Verstoß gegen § 5 Abs. 3 GmbHG unwirksam.

Praxistipp:

Bereits bei der Gestaltung von GmbH-Satzungen ist darauf zu achten, dass neben der Einziehungsmöglichkeit auch eine Verpflichtung aufgenommen wird, wonach die ausscheidenden Gesellschafter den Anteil zwangsweise an eine zu benennende Person abtreten müssen.

Ferner ist bei der Einziehung von Geschäftsanteilen stets eine neue Liste der Gesellschafter zu erstellen und beim Handelsregister einzureichen.

Kontakt für weitere Informationen:
Christian Speckert
Rechtsanwalt, Fachanwalt für
Handels- und Gesellschaftsrecht
Rödl & Partner Stuttgart
Tel.: +49 (7 11) 78 19 14 - 22
E-Mail: christian.speckert@roedl.com



Wirtschaft aktuell

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

IDW S 7 Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen verabschiedet

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) hat am 27. November 2009 den IDW Standard: Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen (IDW S 7) verabschiedet, der die bisherige Stellungnahme HFA 4/1996 ersetzt. Dieser neue IDW Standard S 7 wurde bereits in den IDW Fachnachrichten Nr. 12 / 2009, S. 623 bis 635 veröffentlicht. Die neu gefasste Verlautbarung legt die Grundsätze fest, nach denen Wirtschaftsprüfer Jahresabschlüsse erstellen. Über die Musterformulierungen für die Bescheinigungstexte zur Erstellung eines Jahresabschlusses konnte ein Konsens mit der Bundessteuerberaterkammer erzielt werden, sodass in Zukunft keine abweichenden Bescheinigungen von Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern mehr erteilt werden. Über die wesentlichen Neuerungen werden wir Sie in den nächsten Mandantenbriefen ausführlich unterrichten.

HFA verabschiedet Verlautbarungsentwürfe IDW ERS HFA 32 und 33

Der HFA des IDW verabschiedete den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung IDW ERS HFA 32 Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 3, 314 Abs. 1 Nr. 2 HGB zu nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften sowie den Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung IDW ERS HFA 33 Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen.

Durch das BilMoG erweitern sich die Anhangangabepflichten zum Jahres- und Konzernabschluss. Künftig müssen Angaben zu Art und Zweck sowie Risiken und Vorteilen von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften gemacht werden, soweit sie für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind. Zudem ist zumindest über nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommene, wesentliche Geschäfte des Bilanzierenden mit ihm nahe stehenden Unternehmen und Personen zu berichten. Die beiden Entwürfe können unter www.idw.de eingesehen werden.

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

> Die Anwendung der neuen Größenklassen nach § 267 HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes

VON GEORG BEYER

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wurden die Größenklassen für Kapitalgesellschaften und Kapitalgesellschaften & Co. nach § 264 a HGB bezogen auf die Größenmerkmale Bilanzsumme und Umsatzerlöse um rund 20 Prozent angehoben. In Übereinstimmung mit Artikel 53 Abs. 2 der 4. EG-Richtlinie (grundsätzlich sieht diese Richtlinie eine Überprüfung der Größenmerkmale alle fünf Jahre vor; von diesem Fünfjahres-Zeitraum kann jedoch gemäß Artikel 12 Abs. 2 der 4. EG-Richtlinie abgewichen werden) waren die Größenklassen davor in den Jahren 2004 und 2001 entsprechend nach oben angepasst worden:

Bilanzsumme bis/ab (in Mio. EUR) § 267 Abs. 1, 2 und 3 HGB	Kleine Kapitalgesellschaft	Mittelgroße Kapitalgesellschaft	Große Kapitalgesellschaft
EuroBilG vom 10. Dezember 2001	≤ 3.483	> 3.483 ≤ 13.750	> 13.750
BilReG vom 4. Dezember 2004	≤ 4.015	> 4.015 ≤ 16.060	> 16.060
BilMoG vom 25. Mai 2009	≤ 4.840	> 4.840 ≤ 19.250	> 19.250

Umsatzerlöse bis/ab (in Mio. EUR) § 267 Abs. 1, 2 und 3 HGB	Kleine Kapitalgesellschaft	Mittelgroße Kapitalgesellschaft	Große Kapitalgesellschaft
EuroBilG vom 10. Dezember 2001	≤ 6.875	> 6.875 ≤ 27.500	> 27.500
BilReG vom 4. Dezember 2004	≤ 8.030	> 8.030 ≤ 32.120	> 32.120
BilMoG vom 25. Mai 2009	≤ 9.680	> 9.680 ≤ 38.500	> 38.500

Zahl der Arbeitnehmer § 267 Abs. 1, 2 und 3 HGB	Kleine Kapitalgesellschaft	Mittelgroße Kapitalgesellschaft	Große Kapitalgesellschaft
EuroBilG vom 10. Dezember 2001	≤ 50	> 50 ≤ 250	> 250
BilReG vom 04. Dezember 2004	≤ 50	> 50 ≤ 250	> 250
BilMoG vom 25. Mai 2009	≤ 50	> 50 ≤ 250	> 250

<=:	kleiner gleich
EuroBilG:	Euro-Bilanzgesetz
BilReG:	Bilanzrechtsreformgesetz
BilMoG:	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

Die Rechtsfolgen der Zugehörigkeit zu einer der drei Größenklassen (z. B. zeitliche Pflicht zur Aufstellung des Jahresabschlusses, Umfang des Jahresabschlusses einschließlich des Anhangs, Pflicht zur Erstellung eines Lageberichtes, Prüfungspflicht, Umfang der Offenlegungspflichten) treten nur dann ein, wenn zwei von insgesamt drei Merkmalen (als drittes Merkmal zur Bilanzsumme und zu den Umsatzerlösen kommt noch die Anzahl der Beschäftigten hinzu, die jedoch wie schon in der Vergangenheit unverändert geblieben ist) an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden (§ 267 Abs. 4 Satz 1 HGB).

Das BilMoG regelt in Artikel 66 Abs. 1 EGHGB, dass § 267 Abs. 1 und 2 HGB erstmals auf Jahresabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden sind, also regelmäßig für Abschlussstichtage ab dem 31. Dezember 2008, sofern Kalender- und Wirtschaftsjahr übereinstimmen.

Bei einer Änderung der Größenklassen ist immer zu klären, wie weit deren Rückwirkung reicht (z. B. für die Frage der Offenlegung eines bereits aufgestellten und gegebenenfalls schon geprüften Jahresabschlusses). In der Begründung zum Regierungsentwurf des BilMoG wurde klargestellt, dass auch für die Feststellung, ob bereits am 31. Dezember 2008 die entsprechenden Größenkriterien über- oder unterschritten werden, die erhöhten Werte des BilMoG bereits zum 31. Dezember 2007 und zum 31. Dezember 2006 anzuwenden sind.

Gemäß § 267 Abs. 4 Satz 2 HGB treten im Falle der Umwandlung oder Neugründung die Rechtsfolgen schon ein, wenn die Voraussetzungen des § 267 Absatzes 1, 2 oder 3 HGB am ersten Abschlussstichtag nach der Umwandlung oder Neugründung vorliegen. Analog zu dieser Regelung wird nach herrschender Meinung auch der Fall behandelt, wenn eine Personenhandelsgesellschaft z. B. durch den Austritt des letzten persönlich haftenden Gesellschafters als natürliche Person in die erstmalige Anwendung des § 267 HGB für sogenannte Kapitalgesellschaften & Co. im Sinne des § 264 a HGB fällt (z. B. als GmbH & Co. KG mit dann nur einer GmbH als persönlich haftenden Gesellschafterin).

Kontakt für weitere Informationen:

Georg Beyer

Steuerberater

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 5 98 14 - 2 31

E-Mail: georg.beyer@roedl.de



Rödl & Partner intern

> Auslandsbrief von Rödl & Partner

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

Im Blickpunkt: Verrechnung von Leistungen im Konzern

- > Lizenzgebühren, Quellensteuer und Anrechnungsverfahren

Internationales Steuerrecht

- > Griechenland: Kapitalertragsteuer auf die Veräußerung börsennotierter Anteile weiter verschoben
- > Steueramnestie nach Schweizer Art

Internationaler Rechtsverkehr

- > Großbritannien aktuell – Was mittelständische Unternehmen über den Companies Act 2006 wissen müssen
- > Neue Zollunion zwischen Russland, Weißrussland und Kasachstan
- > Förderprogramme schaffen Alternativen zu São Paulo
- > Wirtschaftsreform in Mexiko – „Paket 2010“

Personalpraxis International

- > Neue Regelungen zur Arbeitszeit in Frankreich
- > Anstellung behinderter Personen in Brasilien

Rödl & Partner Regionen: Asien

- > Gründung von Handelsgesellschaften in Südchina vereinfacht
- > Neuere Rechtsprechung zu Anteilsübertragungen in Hongkong
- > Änderung der Preisgestaltung zum Erwerb von Gesellschaftsanteilen für strategische Investoren in Vietnam angekündigt
- > Schnellere Einreise am Flughafen Hongkong für Vielflieger

Rödl & Partner intern

- > 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.

> Euroforum Düsseldorf

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

Termin/Ort 03.02.2010 / Düsseldorf

Referenten Heiko Pech

> Management Forum Starnberg

Thema **Konzessionsverträge und Netzübernahmen**

Termin/Ort 04.02.2010 / Düsseldorf

Referenten Christoph Beer, Anton Berger, Christian Marthol

> IHK Region Stuttgart

Thema **Grundzüge des türkischen Steuerrechts – Steuerrecht Steuersätze, Änderungen Nutzung des DBA Umsatzsteuerrecht bei Lieferungen**

Termin/Ort 17.02.2010 / Stuttgart

Referenten Prof. Dr. Metin Sagmanli, Korhan Dengiz

> Rödl & Partner Nürnberg

Thema **Jahresabschluss 2009 von Stadtwerken**

Termin/Ort 23.02.2010 / Nürnberg

Referenten Uwe Deuerlein, Jürgen Dobler, Björn Langenbach, Markus Mrozyk

> Rödl & Partner Stuttgart

Thema **Jahresabschluss 2009 von Stadtwerken**

Termin/Ort 24.02.2010 / Stuttgart

Referenten Uwe Deuerlein, Jürgen Dobler, Björn Langenbach, Markus Mrozyk

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

> Rödl & Partner Köln

Thema **Jahresabschluss 2009 von Stadtwerken**

Termin/Ort 25.02.2010 / Köln

Referenten Uwe Deuerlein, Jürgen Dobler, Björn Langenbach, Markus Mrozyk

> Management Circle

Thema **Arbeitsrecht Türkei**

Termin/Ort 09.03.2010 / Frankfurt am Main

Referenten Dennis Keydel, Hatice Funda Özcan

> AH-Akademie für Fortbildung Heidelberg

Thema **Besteuerung & Bilanzierung in Polen**

Termin/Ort 11.03.2010 / Frankfurt am Main

Referenten Dr. Dr. Marcin Jamroz

> Euroforum Düsseldorf

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

Termin/Ort 03.02.2010 / Düsseldorf

Referenten Heiko Pech

Impressum Mandantenbrief Februar 2010

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

Redaktion: Cecilia Hardenberg

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