



NEWS *letter*

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG | RECHTSBERATUNG | STEUERBERATUNG

Dr. Langenmayr und Partner

Ausgabe Oktober 2009

Wirtschaftsprüfer | Rechtsanwälte | Steuerberater



Editorial

Deutschland hat gewählt! Wir sind naturgemäß besonders gespannt, welches Ergebnis die derzeit laufenden Koalitionsverhandlungen in der Wirtschafts- und Steuerpolitik bringen werden. Angesichts leerer Staatskassen und steigender Haushaltsdefizite bleibt der neuen Regierung nicht allzu viel Spielraum.

Der G 20-Finanzgipfel Ende September hat die Standardsetter von IFRS und US-GAAP aufgefordert, ihre Anstrengungen zu intensivieren, um das sogenannte Konvergenzprojekt, welches einen einheitlichen Weltstandard für Bilanzierung zum Ziel hat, bis zum Jahre 2011 erfolgreich zu Ende zu bringen.

Die Finanz- und Wirtschaftskrise ist immer noch allgegenwärtig. Sie wirkt sich bereits mildernd auf die steuerlichen Vorschriften aus, die im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 neu eingeführt wurden. Unter den Begriffen „Mantelkauf“ und „Zinsschranke“ stellt Ihnen unser Partner, Herr WP/StB Hermann Pointl, die wichtigsten Anpassungen und deren Auswirkungen vor.

Außerdem wirkt sich die Finanz- und Wirtschaftskrise auf die innerbetriebliche Finanzplanung aus. Was Sie darüber wissen sollten, stellen wir Ihnen unter der Rubrik «WirtschaftsNews» vor.

Wir wünschen Ihnen viel Spaß beim Lesen unseres **NEWS** *letter*

Ihre Kanzlei

Dr. Langenmayr und Partner

Johannes Bitzer

Thilo Rath

Inhalt

Korrekturen an der Unternehmensteuerreform durch die Finanzkrise
Hermann Pointl, WP/StB
Seite 2

HBG News
Seite 7

IFRS News
Seite 8

Steuer News
Seite 9

Wirtschafts News
Seite 11

LP News
Seite 13

Impressum
Seite 14

Korrekturen an der Unternehmenssteuerreform durch die Finanzkrise

A. Wirtschaftlicher Hintergrund

Aufgrund der erheblichen Kritik an den belastenden „Wertschöpfungen“ der Unternehmenssteuerreform 2008 in Zeiten der Finanz- und Wirtschaftskrise wurden die sich als krisenverschärfend und sanierungsfeindlich erweisende Mantelkaufregelung (§ 8c KStG) und Zinsschrankenregelung (§ 4h EStG) im Rahmen des Bürgerentlastungsgesetzes nachgebessert.

Insbesondere wird durch den Verlustuntergang bei einem Anteilseignerwechsel von mehr als 25% (quotale) bzw. mehr als 50% (gänzlich) die Suche nach sanierungsbereiten Investoren doch nicht unerheblich erschwert (vgl. Ausführungen zu Tz. B).

Auch die konzeptionellen Schwächen der Zinsschranke wurden durch die Erhöhung der Freigrenze von € 1,0 Mio. auf € 3,0 Mio. des Nettozinsaufwands für kleine und mittelständische Unternehmen (KMU) abgemildert (vgl. Ausführungen zu Tz. C).

Allerdings ist die sog. Sanierungsklausel des § 8c KStG auf zwei Jahre vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2009 vorerst befristet und die Veränderung der Zinsschranke nach § 4h EStG ist nur für Wirtschaftsjahre, die nach dem 25. Mai 2007 beginnen und vor dem 1. Januar 2010 enden, gültig.

B. Die neue Sanierungsklausel für die Mantelkaufregelung

1. In Zeiten der Finanz- und Wirtschaftskrise zeigt sich, dass die Missachtung des Leistungsfähigkeitsprinzips (objektives Nettoprinzip) der Regelung des § 8c KStG zu einer belastenden Besteuerung führt (vgl. hierzu im Einzelnen den Beitrag des Verfassers in der Broschüre „Biotechnologie“ '08 Kapital, Markt, Recht, Berlin 2008, S. 48 ff.).

Im Gesetz zur Errichtung einer Finanzmarktstabilisierung (Finanzmarktstabilisierungsfondsgesetz - FMStFG, BStBl I 2008, S. 1982) wurde bereits in § 14 Abs. 3 und Abs. 3a FMStFG geregelt, dass Verlustvorträge von Unternehmen, an denen sich die SoFFin und andere Gebietskörperschaften beteiligen, nicht untergehen.

2. Nach den Verschärfungen der Verlustnutzungsbeschränkung im Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009) wurde nunmehr die neue Vorschrift des § 8c Abs. 1a KStG eingefügt, um Restrukturierungen nicht zu behindern. Danach liegt kein schädlicher Beteiligungserwerb vor, wenn ein Beteiligungserwerb zum Zwecke der Sanierung des Geschäftsbetriebs der Körperschaft (GmbH, AG) vorliegt. Die Sanierung wird als eine Maßnahme definiert, die darauf gerichtet ist, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern oder zu beseitigen und zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten. Als Kriterien für den Erhalt der wesentlichen Betriebsstrukturen werden aufgeführt:

Unternehmensteuerreform

- wenn eine geschlossene Betriebsvereinbarung mit Arbeitsplatzregelung vorliegt oder
 - die Summe der maßgeblichen jährlichen Lohnsummen innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb 400% der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Orientierung an der Regelung in § 13a Abs. 1 ErbStG) oder
 - durch Einlagen wesentliches Betriebsvermögen zugeführt wird, wobei eine wesentliche Betriebsvermögenszuführung vorliegt, wenn innerhalb von 12 Monaten nach Beteiligungserwerb neues Betriebsvermögen zugeführt wird, das mindestens 25% des in der „Steuerbilanz“ zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres vorhandenen Aktivvermögens entspricht;
 - eine Sanierung nicht vorliegt, wenn der Geschäftsbetrieb im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs bereits im Wesentlichen eingestellt war oder nach dem Beteiligungserwerb ein Branchenwechsel innerhalb von 5 Jahren erfolgt.
3. Somit setzt die Sanierungsklausel voraus, dass der Beteiligungserwerb zum Zwecke der Sanierung des Geschäftsbetriebs erfolgt und der Anteilserwerb zum Zeitpunkt der drohenden oder bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung stattfindet.

Die Sanierungsbedürftigkeit knüpft also an den Eintritt der Krise i. S. d. Eigenkapitalrechts vor dem MoMiG an. Krise i. S. d. § 18 InsO liegt bei drohender Zahlungsunfähigkeit vor, wenn sich durch die bestehenden Zahlungsverpflichtungen eine Zahlungseinschränkung oder Zahlungsstockung, verbunden mit einer negativen Geschäftsprognose, abzeichnet. Die Tatsache der Feststellung der Sanierungsbedürftigkeit im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs ist durch die Kapitalgesellschaft festzustellen.

Die Gesetzesbegründung greift bei der neu eingefügten Sanierungsklausel auf die BGH-Rechtsprechung zu § 32a Abs. 3 GmbHG vom 21. November 2005 zurück, wenn sie einfordert, dass nach Einschätzung eines Dritten im Zeitpunkt des Anteilserwerbs die Sanierungsfähigkeit und die Sanierungsmaßnahmen objektiv geeignet sind, die Gesellschaft zu sanieren. Dieser Sanierungszweck kann sich am besten aus einem Sanierungsplan ergeben. Zu fragen ist, ob bei einem Beteiligungserwerb alleiniges Ziel die Sanierung des Geschäftsbetriebes sein muss oder daneben noch weitere Ziele verfolgt werden dürfen (wie z. B. Marktberichtigung, Umsatzausweitung, Renditestigerung etc.). Dies wird in der Literatur grundsätzlich bejaht.

Wichtig ist aber, dass ein (endgültiger) Sanierungserfolg nicht vorausgesetzt wird; so wird die Sanierungsfähigkeit als ausreichend betrachtet, wenn die Finanzkraft mittelfristig zur Fortführung des Unternehmens ausreicht (BGH-Urteil vom 13. Juli 1992).

Unternehmensteuerreform

4. Hinsichtlich der Erhaltung der wesentlichen Betriebsstrukturen fordert das Gesetz vom Investor drei Optionen, das sind

- eine Betriebsvereinbarung oder
- eine Mindest-Lohnsumme oder
- die Einlage von wesentlichem Betriebsvermögen.

Die Option „geschlossene Betriebsvereinbarung mit einer Arbeitsplatzregelung“ stellt auf das Betriebsverfassungsrecht ab und beschränkt sich auf die Ebene der Gesellschaft ohne Einbeziehung des Investors. Sie stellt einen schriftlichen Vertrag zwischen Arbeitgeber und Betriebsrat dar und ist tatsächlich durchzuführen.

In der zweiten Sanierungsvariante ist eine Lohnsummenprüfung (400 % der Ausgangslohnsumme innerhalb von 5 Jahren) vorzunehmen. Hier wird hinsichtlich Ausgangslohnsumme und Vergleichslohnsumme auf § 13 a Abs. 1 Satz 3 und 4 und Abs. 4 ErbStG sinngemäß verwiesen. Diese Sanierungsoption ist auf die Ebene der Gesellschaft ohne Einbeziehung des Investors beschränkt und quantitativ bestimmt.

Als dritte Sanierungsoption wird die Zuführung wesentlichen Betriebsvermögens durch eine Einlage genannt. Diese Sanierungsvariante bezieht neben der Ebene der Gesellschaft auch die des investierenden Gesellschafters ein und ist ebenfalls quantitativ bestimmt. Dabei wird nunmehr die Vergleichsgröße „Aktivvermögen“ laut Steuerbilanz gesetzlich festgeschrieben und auf den Betrag der Einlagen durch den (neuen) Gesellschafter oder diesem nahestehende Personen abgestellt.

Um zu verhindern, dass das zugeführte Betriebsvermögen an Neu- und Altgesellschafter ausgekehrt wird, sind Leistungen der Gesellschaft, die in der Zeit vom 1. Januar 2009 bis 31. Dezember 2011 erfolgen, von den zugeführten Einlagen zu kürzen, so dass dann ggf. der geforderte Zuführungsbetrag nicht mehr erreicht wird.

5. Die Sanierungsklausel ist befristet für Anteilsübertragungen nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. Januar 2010 anzuwenden. Es sind somit auch solche Erwerbe begünstigt, die in den Jahren 2008 und 2009 bereits verwirklicht wurden (§ 34 Abs. 7c KStG). Insofern kommt auch die rückwirkende Wiederherstellung eines bereits untergegangenen Verlustvortrags in Betracht.

C. Befristete Anhebung der Freigrenze zur Zinsschranke

1. Mit der Einführung der Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG) hat der Gesetzgeber den ertragsteuerwirksamen Zinsabzug eines deutschen Unternehmens grundsätzlich auf 30% des steuerlichen EBITDA begrenzt (= Betriebsausgabenabzugsverbot für „saldierte“ Zinsaufwendungen). Die Zinsschranke soll insbesondere im Konzernbereich eine Verlagerung von steuerpflichtigen deutschen Gewinnen durch (konzerninterne) Fremdfinanzierung deutscher Unternehmen ins niedrig besteuerte Ausland einschränken (vgl. BR-Drucks. 220/07 vom 30. März 2007). Dabei soll die Nutzung des internationalen Steuergewinns durch Fremdfinanzierungsgestaltungen mittels Zinsschrankenregelung verhindert werden.

Unternehmensteuerreform

Anders als in dem aufgehobenen § 8a KStG a. F. ist das betriebsbezogene Abzugsverbot nicht mehr auf Kreditgewährungen der Gesellschafter oder ihnen nahestehenden Personen beschränkt; auch ein sog. „safe haven“ hinsichtlich einer bestimmten Eigen-/Fremdkapitalrelation ist nicht mehr geregelt.

2. Die neue Zinsschrankenregelung nach § 4h EStG knüpft dagegen an die Höhe der bezahlten Zinsen in Relation zum Ergebnis (EBITDA) an.

Der Zinsaufwand eines Unternehmens ist, soweit er den Zinsertrag des Wirtschaftsjahres übersteigt, nur in Höhe von 30% des (korrigierten) EBITDA abzugsfähig. Somit wirkt sich der Zinsaufwand, der über dieser Grenze liegt, nicht steuermindernd aus.

Dies kann in der Krise weitreichende Folgen haben, denn je geringer die Ertragssituation eines Betriebes ist, desto mehr kann er auf eine Kreditfinanzierung (Außenfinanzierung) angewiesen sein. Ein erhöhter Fremdkapitalbedarf bedingt aber einen steigenden Zinsaufwand.

3. Um die Wirkungsweise der Zinsschranke in einer Krisensituation darstellen zu können, möge folgendes vereinfachtes Beispiel dienen: Ein Betrieb erwirtschaftet im Wirtschaftsjahr einen Verlust von € 4,0 Mio.; darin enthalten sind (mit Zinserträgen saldierte) Fremdkapitalzinsen von € 5,0 Mio. Da der Zinsaufwand die (bisherige und neue) Freigrenze von € 1,0 Mio. bzw. € 3,0 Mio. und der Zinsaufwand 30% des EBITDA überschreitet, ergibt sich ein (ertragsteuerlicher) Gewinn von € 1,0 Mio., der mit ESt oder KSt und GewSt belastet ist.

Dadurch wird der Betrieb in der Krise - zusätzlich zum erwirtschafteten Verlust und steigenden Fremdkapitalzinsen - noch mit Ertragsteuern auf einen „fiktiven“ Gewinn belastet.

Allerdings können die unter die Zinsschranke fallenden Aufwendungen in den nachfolgenden Wirtschaftsjahren für den „Betrieb“ vorgetragen werden, sie sind also nicht endgültig vom Abzug ausgeschlossen (§ 4h Abs. 2 Satz 1 und EStG). Dies hilft insbesondere Betrieben mit stark schwankenden Erträgen. Ferner bestehen gewisse Ausnahmen der Zinshinzurechnung im Rahmen der Konzernklausel sowie der Escapeklausel (Eigenkapitalvergleich).

4. Über das sog. Bürgerentlastungsgesetz ist eine neue Freigrenze von € 3,0 Mio. (bisher € 1,0 Mio.) eingeführt worden, bis zu dem ein negativer Zinssaldo keine Gewinnkorrektur auslöst.

Die Ausgestaltung der Regelung als Freigrenze bedeutet jedoch, dass bei Überschreiten der Freigrenze der gesamte Zinsbetrag der Zinsschrankenregelung unterfällt.

Derzeit besteht Unsicherheit darüber, was nach Ablauf des befristeten Anwendungszeitraums gelten soll. Da die „alte“ Freigrenze aus dem Gesetz gestrichen worden ist, kommt eine Weitergeltung dieser vorherigen Rechtslage nach Ablauf des Anwendungszeitraums - nach Ansicht der Kommentarliteratur - nicht in Frage, so dass der Gesetzgeber wohl zum 31. Dezember 2009 eine weitere Gesetzesänderung vornehmen müsste und eine weitere „neue“ Freigrenze wieder einführen muss. Es kann angenommen werden, dass der Bundesrat die Höhe der Freigrenze für künftige Wirtschaftsjahre offenhalten wollte und daher tatsächlich bezweckte, eine gesetzliche Neuregelung der Freigrenze nach Ablauf des Anwendungszeitraums neu zu entscheiden.

Unternehmensteuerreform

Andererseits führt die Fassung des Gesetzes auch zu einer erheblichen Unsicherheit für Unternehmen bereits für das laufende Wirtschaftsjahr 2009, weil Unternehmen mit abweichendem Wirtschaftsjahr, deren Wirtschaftsjahr 2009/2010 bereits begonnen hat, sich schon jetzt in einem Wirtschaftsjahr befinden, für das die „neue“ Freigrenze nicht mehr gilt und somit mit der Unsicherheit konfrontiert sind, ob für das laufende Wirtschaftsjahr überhaupt eine Freigrenze zur Verfügung steht und, wenn ja, wie hoch diese sein wird. Diese Situation kann in der derzeitigen Wirtschaftskrise nicht gewollt sein.

Soweit hierbei Beratungsbedarf besteht, stehen wir natürlich gerne zur Verfügung.

Kontakt für weitere
Informationen:

Hermann Pointl
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

E-Mail:
hpointl@dr-langenmayr.de



HGB News

Die zumindest fakultative erstmalige Anwendung des BilMoG auf Jahresabschlüsse nach HGB steht vor der Tür. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) und der Deutsche Standardisierungsrat (DSR) haben Entwürfe zur Erstanwendung veröffentlicht.

Entwurf eines Deutschen Rechnungslegungsänderungsstandards Nr. 4 (E-DRÄS 4)

DRÄS 4 soll dem Anpassungsbedarf an das BilMoG Rechnung tragen. Der Entwurf sieht daher redaktionelle Änderungen an DRS 2, DRS 4, DRS 7, DRS 8, DRS 9 sowie DRS 13 vor. Außerdem sollen DRS 11, DRS 12 und DRS 14 im Rahmen dieses Änderungsstandards außer Kraft gesetzt werden.

Weiterhin werden im E-DRÄS 4 Änderungen vorgeschlagen, die aus Inkonsistenzen zwischen den Standards resultieren.

Entwurf eines Deutschen Rechnungslegungsänderungsstandards Nr. 5 (E-DRÄS 5)

DRÄS 5 soll dem Anpassungsbedarf an das BilMoG Rechnung tragen.

E-DRÄS 5 enthält Vorschläge zur Anpassung der Standards zum Lagebericht an die aktuellen gesetzlichen Rahmenbedingungen. Die Änderungsvorschläge beziehen sich auf die folgenden Standards:

- DRS 5 Risikoberichterstattung,
- DRS 15 Lageberichterstattung sowie
- DRS 15a Übernahmerechtliche Angaben und Erläuterungen im Konzernlagebericht.

IDW veröffentlicht ERS HFA 31 und ERS HFA 36

Das IDW hat zwei Entwürfe für IDW-Stellungnahmen zur Rechnungslegung veröffentlicht: „Aktivierung von Herstellungskosten (IDW ERS HFA 31)“ und „Anhangangaben nach § 285 Nr. 17 HGB bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB über das Abschlussprüferhonorar (IDW ERS HFA 36)“.

Beide Entwürfe beruhen auf der neuen Rechtslage des BilMoG.

IDW ERS HFA 31 soll die IDW-Stellungnahme HFA 5/1991: „Zur Aktivierung von Herstellungskosten“ ersetzen. Er behandelt die Aktivierung von Herstellungskosten nach § 255 Abs. 2 und 3 HGB n.F. und geht dabei auf den Zeitraum der Herstellung, die Abgrenzung von Pflicht- und Wahlrechtsbestandteilen, die Eliminierung von Leerkosten, den Umfang einzurechnender Abschreibungen, die Einbeziehung von Fremdkapitalzinsen und die Behandlung von Zöllen und Verbrauchsteuern ein. Die Neuregelung zu Herstellungskosten von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens (§ 255 Abs. 2a Satz 1 HGB n.F.) wird in IDW ERS HFA 31 nicht behandelt, da hierzu eine gesonderte Stellungnahme erarbeitet werden soll.

IDW ERS HFA 36 soll den IDW-Rechnungslegungshinweis: „Anhangangaben nach § 285 Satz 1 Nr. 17 HGB bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB über das Abschlussprüferhonorar (IDW RH 1.006)“ ersetzen. Er behandelt die im Rahmen des BilMoG neu geregelten Anhangangaben über das Abschlussprüferhonorar im Jahres- und Konzernabschluss.

IFRS News

IASB veröffentlicht IFRS für KMU

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 9. Juli 2009 einen International Financial Reporting Standard (IFRS) für kleine und mittelgroße Unternehmen (KMU) veröffentlicht.

Der IFRS für KMU ist ein eigenständiger Standard, der an die Bedürfnisse und Möglichkeiten kleiner und mittelgroßer Unternehmen angepasst ist. Das IASB schätzt, dass weltweit 95 % der Unternehmen unter die Kategorie KMU fallen. Im Vergleich zu den so genannten „Full IFRS“ wurden Themen, die keine Relevanz für KMU haben, weggelassen. Außerdem wurden viele Regelungen aus den „Full IFRS“ – unter anderem durch die Einschränkung von Wahlrechten – reduziert.

Hilfreich für KMU ist auch, dass die Zahl der Anhangangaben wesentlich geringer ist als bei den „Full IFRS“.

Der IFRS für KMU soll die Vergleichbarkeit der Abschlüsse von KMU erhöhen, das Vertrauen in die Finanzberichterstattung der KMU steigern und die Kosten der nationalen Standardsetzung reduzieren.

Inwieweit der Mittelstand die Möglichkeiten des IFRS für KMU in Anspruch nimmt, bleibt abzuwarten.

Die EU-Kommission hat IFRIC 15 Verträge über die Errichtung von Immobilien übernommen

IFRIC 15 betrifft Verträge über die Errichtung von Immobilien. Die Änderungen sind spätestens mit Beginn des ersten nach dem 31. Dezember 2009 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden.

IFRIC 15 stellt klar, wann Verträge über die Errichtung von Immobilien unter die Regelungen des IAS 11 oder des IAS 18 fallen. Außerdem enthält IFRIC 15 Regelungen, wann bei Verträgen über die Errichtung von Immobilien, die unter den Regelungsbereich von IAS 18 fallen, die Umsatzrealisation vorzunehmen ist.

IFRIC 15 wird somit in den Kreis der IFRS-Regelungen aufgenommen, die von Unternehmen, welche einen IFRS-Konzernabschluss nach den Regelungen des § 315a HGB aufstellen, zwingend zu befolgen sind.

Steuer News

EStG: Vertrag über eine typische stille Gesellschaft zwischen nahen Angehörigen

Beteiligt sich ein naher Angehöriger als typisch stiller Gesellschafter im Sinne von §§ 230 ff. HGB an einer Familienpersonengesellschaft, so unterliegen die auf seine Beteiligung entfallenen Ergebnisanteile (Gewinnbeteiligung, Mindestverzinsung usw.) der Angemessenheitsprüfung. Insbesondere bei fehlendem Interessengegensatz bedarf es der Überprüfung, inwieweit Zahlungen wirtschaftlich auf dem schuldrechtlichen Vertrag und damit durch den Betrieb veranlasst sind oder ob sie aus sonstigen Rechtsgründen erbracht werden. Nur fremdübliche Beträge können als Betriebsausgaben den steuerlichen Gewinn der Personengesellschaft mindern.

Nach ständiger Rechtsprechung ist der angemessene Gewinnanteil eines typisch stillen Gesellschafters nicht anhand eines konkreten Fremdvergleichs, sondern nach Maßgabe einer angemessenen Durchschnittsrendite der Einlage zu bestimmen. Diese Typisierung dient sowohl der Rechtssicherheit als auch der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Die angemessene Rendite beläuft sich bei Teilhabe des stillen Gesellschafters an Verlusten des Handelsgewerbes bei unentgeltlichem Erwerb der Einlage auf 15 % des Nominalbetrags der Einlage und, wenn die Beteiligung gegen Einlagezahlung, also entgeltlich erworben wird, auf 35 %.

Die genannten Anteilssätze bilden jedoch keine starre Obergrenze für die Anerkennung des Betriebsausgabenabzugs. Vielmehr sind die Anteilssätze auf der Basis einer Prognose der künftigen Entwicklung der die Gewinnabrede bestimmenden Bezugsgröße in eine angemessene prozentuale Gewinnbeteiligung des stillen Gesellschafters umzurechnen. Diese ist dann den tatsächlichen Ergebnissen zugrunde zu legen.

Nach dem BFH-Urteil vom 19. Februar 2009 gilt diese angemessene prozentuale Gewinnbeteiligung nicht ohne weiteres für die gesamte Dauer der stillen Beteiligung. Veränderungen der tatsächlichen Verhältnisse müssen dann Anlass für eine Korrektur des angemessenen Gewinnanteilssatzes geben, wenn auch fremde Dritte die Gewinnverteilungsabrede einer Revision unterzogen hätten. Unterbleibt eine solche fremdübliche Korrektur, so ist hierin ein privater Umstand zu erblicken, der seinerseits zu einer Begrenzung des als Betriebsausgabe anzuerkennenden Gewinnanteils des stillen Gesellschafters führt.

EStG: Teilwertabschreibung bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern

Nur ein Wertverlust, der mindestens während der halben Restnutzungsdauer des Wirtschaftsgutes andauert, ermöglicht bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern eine Teilwertabschreibung. Dies hat der BFH in seinem Urteil vom 29. April 2009 nochmals bestätigt.

Die verbleibende Restnutzungsdauer ist bei Grundstücken nach § 7 Abs. 4 und 5 EStG, bei anderen Wirtschaftsgütern grundsätzlich nach den amtlichen AfA-Tabellen zu bestimmen. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige beabsichtigt, das Wirtschaftsgut vor Ablauf seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu veräußern.

EStG: Excel-Tabelle kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Eine mittels eines Computerprogramms (Excel) erzeugte Datei, an deren bereits eingegebenem Datenbestand zu einem späteren Zeitpunkt noch Veränderungen vorgenommen werden können, ohne dass die Reichweite dieser Änderungen in der Datei selbst dokumentiert wird, genügt nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Hier würde die finanzamtliche Anerkennung verweigert werden.

Steuer News

Andere Aufzeichnungen (z. B. Kopien des Terminkalenders, aus denen sich Namenseintragungen sowie Datum und Uhrzeit entnehmen lassen), die nicht die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erfüllen, sind nicht geeignet, den privaten Nutzungsanteil zu ermitteln.

Diese Klarstellung ist durch das Hessische FG (Urteil vom 01.12.2008) erfolgt; eine Excel-Tabelle ist somit ungeeignet, die Ermittlung des privaten Nutzungsanteils nach der 1 %-Methode zu verhindern.

ESTG/LSt: Ausstellung der Lohnsteuerkarte 2010

Das Bundesministerium für Finanzen regelt in seinem Schreiben vom 27. Juli 2009 die Ausstellung der Lohnsteuerkarten 2010. Die Gemeinden (Meldebehörden) haben letztmalig für das Kalenderjahr 2010 Lohnsteuerkarten auszustellen. Das bisherige Lohnsteuerkartenverfahren wird ab 2011 durch die Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (Verfahren „ElsterLohn II“) abgelöst.

ErbStG/ESTG: Steuerermäßigung bei Doppelbelastung mit Einkommen- und Erbschaftsteuer

Durch die Erbschaftsteuerreform ist ab 1. Januar 2009 eine Vorschrift zur Verminderung einer eventuellen Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer geschaffen worden. Durch die Heranziehung von Vermögen mit Verkehrswerten zur Erbschaft- und Schenkungsteuer werden solche Fälle einer Doppelbelastung künftig weit häufiger vorkommen als im alten Recht.

Eine Doppelbelastung droht immer dann, wenn im Erbfall oder durch Schenkung Vermögen übergeht, das mit latenter Einkommensteuer belastet ist. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn sich im Nachlass des Erblassers eine Forderung aus Aufsichtsrats-tätigkeiten befindet, die kurz nach dem Erbfall ausgezahlt wird. Die Forderung unterliegt grundsätzlich der Erbschaftsteuer und auch zusätzlich der Einkommensteuer. Ein weiterer Fall wäre denkbar, wenn ein Anteil an einer Kapitalgesellschaft auf den Erben übergeht, der dann in der Folge durch den Erben veräußert wird. Hier unterliegt einerseits der Verkehrswert der Anteile der Erbschaftsteuer, und andererseits unterliegt auch der Veräußerungsgewinn (zu 60 % im Teileinkünfteverfahren) der Einkommensteuer.

Nach dem neuen § 35b EStG tritt für diese Doppelbelastungen eine Einkommensteuerermäßigung ein, die sich jedoch nur auf Erb-fälle beschränkt, Schenkungsfälle sind nicht begünstigt. Notwendige Voraussetzung ist, dass der Erbfall nach dem 1. Januar 2009 eingetreten ist und die Einkommensteuer im Jahr des Erbfalls oder in einem der vier folgenden Jahre eintritt. Die Steuerermäßigung erfolgt auf Antrag.

Während in vielen Fällen eine vollständige Beseitigung der Doppelbelastung eintritt, verbleibt jedoch weiterhin eine Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer einerseits und Solidaritätszuschlag bzw. Kirchensteuer andererseits.

Wirtschafts News

Finanzplanung in der Krise

Seit dem Beginn der Finanz- und Wirtschaftskrise im Jahr 2008 fielen - neben Investmentbanken - auch viele weitere Unternehmen aus den verschiedenen Wirtschaftsbereichen der zunehmenden Kreditklemme zum Opfer. Auch der grundsätzlich als solide angesehene Mittelstand kämpft mittlerweile an zwei Fronten: Neben Umsatzeinbußen und damit einer verschlechterten Ertragslage sehen sich viele mittelständische Unternehmen mit einer zunehmend restriktiveren Kreditvergabebereitschaft konfrontiert.

Banken, Kreditgeber und Investoren reagieren mit Ihrer Zurückhaltung jedoch auf die unsicheren Zukunftsaussichten und fordern vor der Kreditgewährung oder Einbringung von zusätzlichem Kapital umfassende Nachweise, die eine Risikoabschätzung des Engagements ermöglichen. Dies führt zu einer Zuspitzung der Krisensituation, wodurch sich aufgrund der Verschlechterung der Liquiditätssituation auch die Insolvenzgefahr erhöht.

Fortführungsprognosen und Gutachten als Nachweis der Sanierungsfähigkeit für eine positive Kreditentscheidung gewinnen in diesen schwierigen Zeiten somit zunehmend an Bedeutung. Die Fortführungsprognose kann vom Unternehmen grundsätzlich selbst erstellt werden, in der Regel aber wird diese Aufgabe jedoch von externen Beratern und Wirtschaftsprüfern übernommen. Gründe hierfür sind sowohl die Unabhängigkeit und damit größere Akzeptanz bei den Kreditgebern als auch die mangelnden Ressourcen und Erfahrungen der verantwortlichen Personen bei der Erstellung von Sanierungskonzepten.

Typische Arten von Krisenstadien sind die Stakeholder-, Strategie-, Produkt- und Absatzkrise, die letztendlich alle in eine Erfolgs- und Liquiditätskrise münden. Kennzeichnend dafür ist eine rückläufige Gewinn- bzw. ansteigende Verlustentwicklung aufgrund eines Nachfragerückgangs, Preisverfalls oder aufgrund von Kostensteigerungen. Die Kostensteigerungen kann das betroffene Unternehmen mithilfe eines geschickten Liquiditätsmanagements noch kurzfristig aufrechterhalten. Für nachhaltige Restrukturierungsmaßnahmen fehlen jedoch meist die benötigten Mittel und diese können nur durch Zuführung von externem Kapital beschafft werden.

Neben der Zahlungsunfähigkeit ist auch die Überschuldung ein Insolvenzeröffnungsgrund. Durch die Finanz- und Wirtschaftskrise würde dies insbesondere beim Überschuldungstatbestand für viele - im Kern gesunde - Unternehmen bedeuten, dass sie Insolvenzantrag stellen müssten. Dies nahm der Gesetzgeber zum Anlass und führte eine bis zum 31. Dezember 2010 befristete Übergangsregelung ein. Demnach liegt eine Überschuldung vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten zu einem bestimmten Stichtag nicht mehr deckt, es sei denn (das ist neu!), dass die Fortführung des Unternehmens nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist.

Als Nachweis der Fortführungsfähigkeit dient hierzu eine plausible und nachvollziehbare Finanzplanung. Diese muss mindestens das aktuelle und das darauf folgende Geschäftsjahr umfassen, sollte jedoch auf einen Dreijahreszeitraum ausgelegt sein. Für ein valides Sanierungskonzept ist somit eine integrierte Finanzplanung von höchster Bedeutung, da nur sie eine durchweg nachvollziehbare Datenlage garantiert.

Wirtschafts News

Einmal eingerichtet dient sie auch dem Management mittels einer permanenten Soll-/Ist-Analyse als internes Steuerungsinstrument. Eigen- und Fremdkapitalgeber fordern die Planung als Nachweis zur Überprüfung der Kreditvergabe und zur Nachverfolgung der Restrukturierungsmaßnahmen.

Auch sind schnelle Alternativrechnungen und Worst-/Best-Case-Szenarien erforderlich, um auf geänderte Rahmenbedingungen schnell reagieren zu können. Hierbei werden Auswirkungen auf die Zielkriterien *Ertrag* und *Liquidität* sofort erkennbar. Erst durch die Auseinandersetzung mit unterschiedlichen Planprämissen und dem Durchspielen unterschiedlichster Varianten ist eine Annäherung an die wahrscheinlichen Planszenarien möglich.

Fortführungsprognosen und Sanierungsgutachten sind häufig Voraussetzung für die Kreditvergabe in der aktuellen Krisensituation. Die Praxis zeigt, dass ein Großteil der fehlenden Kreditbereitschaft auch auf die ungenügende Darstellung der individuellen Zukunftskonzepte, insbesondere auf die mangelhafte zahlenmäßige Aufbereitung der Fortführungsprognose und Sanierungsplanung, zurückzuführen ist. Die frühzeitige Einführung einer integrierten und flexiblen Finanzplanung schafft somit insbesondere in der Krise Handlungsspielräume und Vorteile bei der Kreditvergabe.

LP News

Neue Mitarbeiterin

Verstärkt wurden wir durch den Eintritt einer neuen Mitarbeiterin:



Frau
Ingrid Hohenbleicher
Eintritt zum 1.10.2009
Steuerfachgehilfin

Frau Katharina Kubetzki hat ihre Steuerfachgehilfenprüfung erfolgreich absolviert und wurde von uns fest übernommen:



Frau
Katharina Kubetzki
Übernahme zum 1.7.2009
Steuerfachgehilfin

Impressum

LP **NEWS** *letter* wird veröffentlicht von der



Kanzlei Dr. Langenmayr und Partner
Seidlstraße 30
D-80335 München
Tel. 089 / 55 17 07 0
Fax: 089 / 55 17 07 49

und der



UHY Deutschland AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Zweigniederlassung München
Seidlstraße 30
D-80335 München

Redaktion:

Dr. Langenmayr und Partner
WP/StB Thilo Rath
WP/StB Martin Sedlmeyr

LP@dr-langenmayr.de
www.langenmayr.de
www.uhy-deutschland.de

Dr. Langenmayr GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und UHY Deutschland AG sind Mitglied von UHY International, einer internationalen Vereinigung von unabhängigen Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsfirmen, deren Rechtsträger Urbach Hacker Young International Limited ist, eine Gesellschaft nach britischem Recht.

Der Inhalt des LP **NEWS** *letter* ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erarbeitet worden, ist jedoch nicht auf die spezielle Situation einer natürlichen oder juristischen Person ausgerichtet. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewährleistung auszuschließen. Ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der jeweiligen Situation sollten aufgrund der Informationen dieses **NEWS** *letter* keine Entscheidungen getroffen werden.