



Newsletter

Für unsere Kunden und Geschäftspartner

April 2010

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

am 19.04.2010 hatten wir in unserem Hause eine Mandantenveranstaltung mit dem Titel „Bringen Sie sich in Sicherheit vor persönlichen Haftungsrisiken“. In diesem Vortrag haben unsere Rechtsanwaltskollegen von der AWT Seltmann GmbH deutlich gemacht, inwieweit es in den letzten Jahren durch die Einführung immer weitreichenderer Vorschriften zu einer Verschärfung der Rahmenbedingungen für Unternehmenslenker, aber auch -kontrolleure gekommen ist.

In diesem Zusammenhang fällt immer wieder das Schlagwort „Compliance“. Was aber bedeutet „Compliance“ und wie können Sie daraus ein Instrument generieren um die Einhaltung der relevanten Vorschriften nachzuweisen?

Der Begriff „Compliance“ bezeichnet die Einhaltung aller unternehmensrelevanten rechtlichen, ethischen und sozialen Normen, denen ein Unternehmen unterworfen ist. Ausgehend von dieser Beschreibung ergeben sich – vor allem für Unternehmensleiter – konkrete Handlungserfordernisse. Ähnlich dem bereits bekannteren Risikofrüherkennungssystem müssen die relevanten Maßnahmen in ein „System“ eingebettet sein, das die Erfüllung der genannten regulativen Anforderungen gewährleistet. Ein solches Compliance Management System (CMS) hat nach unserem Verständnis drei Komponenten:

1. Identifikation von Risiken und Schwachstellen

Vor dem Hintergrund der Kenntnisse der rechtlichen Rahmenbedingungen und der Unternehmensprozesse werden die relevanten Risiken identifiziert und bestehende Schwachstellen aufgedeckt. Daraus kann ein Reifegradmodell entwickelt werden, das eine strukturierte und bewertete Übersicht sowie die Möglichkeit zur Ableitung der not-

wendigen Maßnahmen enthält.

2. Internes Informations- und Kommunikationssystem

Internes Problemverständnis und strukturierte Lösungsansätze sind u.E. ein wesentlicher Erfolgsbeitrag für Ihr Unternehmen. Notwendige Ansätze sind daher die Erstellung unternehmensinterner Leitlinien und die diesbezügliche Schulung der Mitarbeiter. Ein einzurichtender CMS Prozess als Meldesystem definiert die zu kommunizierenden Informationen und institutionalisiert deren zeit- und zielgerichtete Verteilung.

3. Monitoringsystem

Wie alle Systeme, ist auch das CMS internen Kontrollen zu unterwerfen. Hierbei sind passende Verfahren einzurichten, um die Funktionsfähigkeit des Systems laufend überprüfen und steuern zu können.

Bei Bedarf unterstützen wir als AWT Gruppe Sie gerne bei der Einführung eines solchen Systems. Zur Implementierung haben wir den Risikomanagement-Ansatz unseres Netzwerkes Crowe Horwath International als **risk management+** toolset an die nationalen Erfordernisse angepasst. Dieses toolset bietet Ihnen modulare Bausteine für ein aktives Compliance Management System. Durch diese Modularität und die Skalierbarkeit der einzelnen Bausteine können wir mit Ihnen auch unter Kostengesichtspunkten die für Sie maßgeschneiderte Lösung erarbeiten. Selbstverständlich stehen wir Ihnen auch für Einzelfragen auf diesem Gebiet zur Verfügung.

Weitere Informationen und Ansprechpartner finden Sie in unseren Publikationen hierzu im Internet. Bringen Sie sich also in Sicherheit - wir helfen Ihnen dabei!

Mit den besten Empfehlungen
Ihr Andreas Haas
und das Compliance-Team

Veranstaltungen

- 05.05.2010, 18:30 Uhr
AWT Horwath Schlossworte
München, Künstlerhaus am Lenbachplatz
- 06.05.2010, 16:30 Uhr
Bringen Sie sich in Sicherheit vor persönlichen Haftungsrisiken!
Chemnitz, AWT Horwath
- 09.06.2010, 16:00 Uhr
Follow up: BilMoG und Bilanzpolitik
München, AWT Horwath
- 14.06.2010, 16:00 Uhr
Internationale Verrechnungspreise im Fokus der Finanzverwaltung!
München, AWT Horwath

Inhalt

15. D-A-CH-LI-LU Tax Meeting
2010 in Zürich

Bestellungen zum Steuerberater

Lagebericht: Know how by AWT
Horwath - Impuls - Dialog - Erfolg!

Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für die steuerliche Gewinnermittlung

Halbabzugsverbots bei
Beteiligungseinkünften

Neuerungen im Datenschutz



Andreas Haas



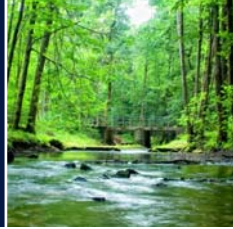
Wolf-Dietrich
Richter



Thomas Weitzl



Florian
Modlinger



AWT HORWATH NEWS

15. D-A-CH-LI-LU Tax Meeting 2010 in Zürich

Das 15. D-A-CH-LI-LU Tax Meeting, das Treffen von Steuerfachleuten der Mitgliedsunternehmen von Crowe Horwath International deutschsprachiger Länder (Deutschland, Österreich, Schweiz, Liechtenstein und Luxemburg) wurde dieses Jahr von **Curator & Horwath AG, Zürich** in Zürich ausgerichtet.

Ziel dieses Treffens war der Austausch und die Fortbildung von Mitarbeitern der Steuerabteilungen der Mitgliedsunternehmen der deutschsprachigen Länder. 25 Steuerfachleute haben teilgenommen und haben die Gelegenheit wahrgenommen, unterschiedlichste Aspekte des internationalen Steuerrechts zu diskutieren.

Gegenstand der Diskussionen waren vor allem die jüngsten Entwicklungen in der steuerrechtlichen Gesetzge-

bung, Gerichtsurteile, Verrechnungspreise und die Umsatzsteuer in der EU.



Bestellungen zum Steuerberater

Wir freuen uns, Sie darüber informieren zu können, dass zwei unserer Mitarbeiter, Herr Rechtsanwalt Dr. Christoph Sewtz und Herr Rechtsanwalt Gregor Wenzel zum Steuerberater be-

stellt wurden. Wir gratulieren Herrn Dr. Sewtz und Herrn Wenzel zu ihren Leistungen und wünschen ihnen in ihrer neuen Verantwortung viel Erfolg. ■



Christoph Sewtz



Gregor Wenzel

RECHNUNGSLEGUNG

Know how by AWT Horwath - Impuls - Dialog - Erfolg!

Lagebericht - Prognosebericht auch unter Hinweis auf die Finanzkrise nicht entbehrlich

Auch im Zuge der aktuellen Finanz- und Wirtschaftskrise sind die gesetzlichen Anforderungen in Bezug auf die Prognoseberichterstattung für die kommenden ein bis zwei Jahre unabdingbar.

Das hat der DRS (Deutsche Standardisierungsrat) schon Anfang letzten Jahres erkannt und in seinem „Hinweis zum Prognosebericht gemäß DRS 15“ vom 27.03.2009 bezüglich des Konzernlageberichts näher erläutert:

Folgende (verkürzt dargestellte) Kernaussagen enthält dieser Hinweis zur Prognoseberichterstattung gem. § 315 Abs. 1 HGB:

(1) „Die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns ist mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken für die bei-

den nächsten Geschäftsjahre zu beurteilen und zu erläutern. [...] Die Unternehmensleitung hat ihre Erwartungen über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns zu erläutern und diese zu einer Gesamtaussage zu verdichten. Dabei sind positive oder negative Entwicklungstrends sowie deren wesentliche Einflussfaktoren anzugeben. Die erwartete Entwicklung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen, z.B. der Konjunktur, soweit sie für die Entwicklung des Konzerns von Bedeutung sind, und die erwarteten Branchenaussichten sind darzustellen. Die Erwartungen der Unternehmensleitung zur weiteren Entwicklung der Ertragslage und der Finanzlage sind darzustellen und mindestens als positiver oder negativer Trend zu beschreiben. [...]“

(2) Es gibt keine Sonderregelungen für eine Weltwirtschaftskrise.

(3) Die aktuelle Krise beeinträchtigt die Prognosefähigkeit vieler Unternehmen. Ein vollständiger Verzicht auf den Prognosebericht und insbesondere qualitative Trendaussagen ist aber nicht vertretbar.

(4) Trendaussagen für das nächste Geschäftsjahr können in einer allgemeinen und weniger konkreten Form als zu „normalen“ Zeiten dargestellt werden.

(5) Die Trendaussagen im Konzernlagebericht müssen mit unternehmensintern festgelegten Trendaussagen (z. B. vom Vorstand an den Aufsichtsrat kommuniziert) im Einklang stehen.

(6) Verdichtung der Erwartungen über die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns zu einer Gesamtaussage ist möglich.

(7) Gegebenenfalls Erläuterung der



RECHNUNGSLEGUNG - Fortsetzung

Gründe, warum das Unternehmen die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns und den Trend nicht in einem mit früheren Jahren vergleichbaren Maße beurteilen kann.

(8) Die o.g. Anforderungen des DRS 15 sind auch im Rahmen des Einzelabschluss-Lageberichts gem. § 289 HGB entsprechend anzuwenden.

Das Unterlassen quantitativer oder zumindest qualitativer Angaben zur künftigen Entwicklung eines Unternehmens im Lagebericht stellt einen schwerwiegenden Mangel in der Rechnungslegung eines Unternehmens dar. Dieses hat das OLG Frankfurt/Main in einer Entscheidung vom 24.11.2009 bekräftigt, in dem Ein-

wendungen eines börsennotierten Unternehmens gegen die Veröffentlichung einer entsprechenden Fehlerfeststellung der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) zurück gewiesen wurden (Quelle: Pressemitteilung des OLG Frankfurt/Main vom 03.12.2009, abrufbar unter www.olg-frankfurt.justiz.hessen.de). ■

■ Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für die steuerliche Gewinnermittlung

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 12.03.2010 zur Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze in Hinblick auf die steuerliche Gewinnermittlung und der Änderung des § 5 Abs. 1 EStG durch das BilMoG Stellung genommen.

Die Handelsbilanz bleibt auch in Zukunft für die steuerliche Gewinnermittlung maßgebend. Der Grundsatz der Maßgeblichkeit wird allerdings durch die eigenständigen steuerlichen Ansatz- und Bewertungsvorbehalte an zahlreichen Stellen durchbrochen.

Für den Ansatz von Wirtschaftsgütern und Schulden gilt unverändert in der Steuerbilanz: Handelsrechtliche Aktivierungsgebote und Aktivierungswahlrechte führen zu Aktivierungsgeboten in der Steuerbilanz. Handelsrechtliche Passivierungsverbote und Passivierungswahlrechte führen zu steuerlichen Passivierungsverboten. Die handelsrechtlichen Aktivierungsverbote und Passivierungsgebote gelten grundsätzlich auch für die Steuerbilanz, soweit nicht eigenständige steuerliche Normen zu beachten sind. Demnach dürfen Entwicklungskosten, deren Ansatz nach § 248 Abs. 2 HGB handelsrechtlich zulässig ist, nach § 5 Abs. 2 EStG in der Steuerbilanz nicht aktiviert werden. Pensionsrückstellungen unterliegen losgelöst vom Wertansatz in der Handelsbilanz den steuerlichen Ansatzvorschriften nach § 6a EStG.

Bei den Bewertungswahlrechten und Bewertungsvorbehalten gilt Folgendes: Fremdkapitalzinsen sind in den Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes dann einzurechnen,

wenn sie auch in der Handelsbilanz einbezogen sind. Die Festbewertung und Gruppenbewertung gem. § 240 Abs. 3 HGB ist in die Steuerbilanz zu übernehmen.

Bereits heftig in der Literatur und durch die Bundessteuerberaterkammer kritisiert ist die Verpflichtung, in die steuerlichen Herstellungskosten angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebes, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung einzubeziehen. Dies widerspricht den Einkommensteuerrichtlinien (R 6.3. Abs. 4). Das Bilanzierungsverhalten sollte im Jahresabschluss zum 31.12.2009 mit ihrem Berater auf jeden Fall besprochen werden.

Wahlrechte, die nur steuerrechtlich bestehen, wie z.B. Übertragung stiller Reserven gem. § 6b EStG, müssen nur noch in der Steuerbilanz erfasst werden. Bei Vermögensgegenständen des Anlage- und Umlaufvermögens muss die voraussichtlich dauernde Wertminderung handelsbilanziell mit einer Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 3, Abs. 4 HGB erfasst werden. In der Steuerbilanz ist diese Teilwertabschreibung nicht zwingend nachzuvollziehen. Die Unterlassung der Teilwertabschreibung eröffnet Steuergestaltungsmöglichkeiten z.B. im Rahmen der Mindestbesteuerung, bei Anwendung der Zinsschranke oder im Hinblick auf Verlustvorträge. Durch den Verzicht auf die Teilwertabschreibung in der Steuerbilanz wird auch verhin-

dert, dass bei einer späteren Zuschreibung durch die Fiktion des § 8b Abs. 3 KStG in Höhe von 5 % aus dem Zuschreibungsertrag nicht abzugsfähige Betriebsausgaben kreierte werden.

Hinsichtlich der Verbrauchsfolgeverfahren bei dem Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens besteht in der Steuerbilanz nur die Möglichkeit, die zuletzt angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter als zuerst verbraucht oder veräußert anzusehen (sog. Lifo-Methode). Dieser Wertansatz muss auch in der Handelsbilanz erfolgen.

Wird in der Steuerbilanz die degressive Abschreibung gem. § 7 Abs. 2 EStG bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens verwendet, ist es nicht erforderlich dies auch in der Handelsbilanz nachzuvollziehen.

Werden Wirtschaftsgüter in der Handelsbilanz abweichend von der Steuerbilanz angesetzt, müssen diese in ein gesondertes Verzeichnis aufgenommen und fortgeführt werden. Die Form dieses Verzeichnisses ist nicht vorgeschrieben. Die steuerlichen Rücklagen müssen nicht in das Verzeichnis aufgenommen werden, da sie in der Steuerbilanz direkt erfasst werden.

Das BMF weist abschließend darauf hin, dass dieses Schreiben vom 12.03.2010 erstmals für den Veranlagungszeitraum 2009, d.h. für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2008 enden, anzuwenden ist. Danach ist die Ausübung steuerlicher Wahlrechte nicht mehr an die Übereinstimmung mit der handelsrechtlichen Jahresbilanz gebunden. ■



STEUERRECHT

Halbabzugsverbot bei Beteiligungseinkünften

Mit Urteil vom 25.06.2009 (Az.: IX R 42/08) hatte der Bundesfinanzhof (BFH) zur Auslegung des "Halbabzugsverbots" entschieden, dass in den Fällen, in denen keine Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft erzielt wurden, die hälftige Steuerbefreiung bei einer Veräußerung nicht in Betracht komme und somit auch der Erwerbsaufwand in vollem Umfang abziehbar sei (wir berichteten in unserem Newsletter November 2009). Die Finanzverwaltung hat diese Entscheidung jedoch nicht akzeptiert

und mit einem kürzlich veröffentlichten Nichtanwendungserlass auf dieses Urteil reagiert. Die Grundsätze des BFH-Urteils seien deshalb nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden (wir berichteten in unserem Newsletter März 2010).

Als das Finanzgericht Düsseldorf der Rechtsprechung des BFH folgend in einem gleichgelagerten Fall das Halbabzugsverbot nicht angewandt hat und die Revision nicht zugelassen hat, erhob das Finanzamt eine Nichtzulassungsbeschwerde aufgrund der Existenz des vom BMF erlassenen Nicht-

anwendungserlasses.

Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde kürzlich jedoch mangels grundsätzlicher Bedeutung der Rechtsache zurückgewiesen. Die in der Beschwerde des Finanzamtes vorgebrachten Gründe seien bereits vom BFH berücksichtigt worden und rechtfertigen es deshalb nicht, sich erneut mit der Sache zu befassen.

Aus diesem Grund ist davon auszugehen, dass das BMF den Nichtanwendungserlass vom 15.02.2010 umgehend wieder aufheben wird. ■

RECHT

Neuerungen im Datenschutz

Forderungsmanagement

Zum 01.04.2010 kam es zu einer erneuten Änderung des Bundesdatenschutzgesetzes (BDSG). Seitdem ist bei der Weitergabe von Daten an Auskunftsteilen Vorsicht geboten. Wenn eine Forderung noch nicht rechtskräftig festgestellt wurde, darf die Weitergabe von diesbezüglichen Informationen nur stattfinden, wenn eine zweimalige schriftliche Mahnung des Schuldners vorgenommen wurde, zwischen der ersten Mahnung und der Übermittlung mindestens vier Wochen liegen, das Unternehmen den Schuldner rechtzeitig vor der Übermittlung der Angaben, jedoch frühestens bei der ersten Mahnung über die bevorstehende Übermittlung unterrichtet hat und der Betroffene die Forderung nicht bestritten hat.

Hintergrund: Auskunftsteile sammeln Daten über Privatpersonen und Unternehmen. Diese Daten werden dann aufbereitet und vorrangig anderen Unternehmen zur Verfügung gestellt. Diese Unternehmen verwenden diese Daten um vor allem die Kreditwürdigkeit eines Kunden beurteilen zu können. Ein ermittelter Scorewert, welcher sich aus unterschiedlichsten Kriterien zusammensetzt, soll Auskunft über die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eines Kunden geben.

Auskunftsrecht

Weiterhin wurden durch die Änderung des BDSG die Rechte der Bürger gegenüber Auskunftsteilen verbessert. Durch die neuen Vorschriften wurde geregelt:

- welche Daten über Verbraucher von Unternehmen an Auskunftsteilen übermittelt werden dürfen,
- welchen Daten von Auskunftsteilen und Unternehmen zur Prognose zukünftigen Zahlungsverhaltens verwendet werden dürfen und
- welche Informations- und Auskunftsrechte die Verbraucher gegenüber Unternehmen und Auskunftsteilen haben.

Zentraler Punkt dieser Neuregelungen ist, dass jede Person einen Anspruch auf eine jährliche kostenfreie Auskunft über ihre gesammelten personenbezogenen Daten hat. Insbesondere gilt dieser Auskunftsanspruch auch hinsichtlich des sog. Scorewerts.

Wir empfehlen Ihnen, den Anspruch auf Auskunft nicht ungenutzt zu lassen. Bei jüngsten Untersuchungen hat sich ergeben, dass beinahe die Hälfte der gespeicherten Daten unzutreffend sind. Dies kann insbesondere bei der Kreditvergabe durch Banken unter Umständen zu deutlich höheren Zinsen aufgrund von ungerechtfertigten Risikozuschlägen führen. ■

Impressum

Der AWT Horwath Newsletter erscheint für Kunden und Geschäftspartner der nachfolgenden Gesellschaften.

Redaktion: Andrea Bruckner, Manuel Rauchfuss, Friedrich Schröder, Günter Wagner, Dr. Susanne Scharpf.

Redaktionsschluss dieser Ausgabe: 23.04.2010.

Wir bitten Sie zu beachten, dass unsere Beiträge eine Auswahl aus der aktuellen wirtschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Gesetzeslage darstellen. Die Beiträge können nicht das jeweilige, den individuellen Verhältnissen angepasste Beratungsgespräch ersetzen. (c) AWT Horwath GmbH

AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Leonhard-Moll-Bogen 10 | 81373 München
Telefon +49 89 76906 0 | Telefax +49 89 76906 144
awt@awt-horwath.de

Niederlassung Berlin
Zimmerstraße 69 | 10117 Berlin
Telefon +49 30 203929 0 | Telefax +49 30 203929 66
berlin@awt-horwath.de

Niederlassung Chemnitz
Sophienstraße 7 | 09130 Chemnitz
Telefon +49 371 4348 0 | Telefax +49 371 4348 300
chemnitz@awt-horwath.de

Niederlassung Mönchengladbach
Vierhausstraße 18 | 41236 Mönchengladbach
Telefon +49 2166 6205 0 | Telefax +49 2166 6205 31
moenchengladbach@awt-horwath.de

AWT Seltmann GmbH Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft
Leonhard-Moll-Bogen 10 | 81373 München
Telefon +49 89 74325 0 | Telefax +49 89 74325 544
info@awt-seltmann.de

AWT Horwath Steuerberatungsgesellschaft mbH
Sophienstr. 7 | 09130 Chemnitz
Telefon +49 371 4348 0 | Telefax +49 371 4348 300
chemnitz@awt-horwath.de

AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, AWT Seltmann GmbH Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft und AWT Horwath Steuerberatungsgesellschaft mbH are members of Crowe Horwath International, a Swiss Verein (Crowe Horwath). Each member firm of Crowe Horwath is a separate and independent legal entity. AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, AWT Seltmann GmbH Rechtsanwalts- und Steuerberatungsgesellschaft and AWT Horwath Steuerberatungsgesellschaft mbH and their affiliates are not responsible or liable for any acts or omissions of Crowe Horwath or any other member of Crowe Horwath and specifically disclaim any and all responsibility or liability for acts or omissions of Crowe Horwath or any other Crowe Horwath member.

© 2010 AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH.

■ Maßnahmen in der Krise

Auch wenn in letzter Zeit das Wort „Finanzkrise“ nicht mehr täglich in den Medien präsent war, haben es dennoch zahlreiche Unternehmen schwer, die Anforderungen, die aufgrund der Wirtschaftskrise an sie gestellt werden, mit Erfolg zu meistern.

Wir möchten Ihnen mit dieser Sonderbeilage und der dem nächsten Newsletter beiliegenden Sonderbeilage „Maßnahmen zur Sanierung“ einen Überblick über die steuerlichen Möglichkeiten und konkreten Maßnahmen zur Verbesserung der Liquiditätssituation und den Umgang mit Verlusten in Ihrem Unternehmen verschaffen.

Maßnahmen zur Liquiditätsverbesserung

Ein schnell umzusetzendes Mittel zur Liquiditätsverbesserung stellt bei einer erwarteten Verschlechterung der Ertragssituation des Unternehmens ein Antrag auf Herabsetzung der Steuervorauszahlungen dar. Ebenso empfiehlt es sich, bei erwarteten Steuererstattungen noch ausstehende Steuererklärungen so früh wie möglich einzureichen und im umgekehrten Fall, bei zu erwartenden Steuernachzahlungen, entsprechend den Fristvorgaben abzuwarten. Speziell im Falle eines akuten Liquiditätsengpasses und entsprechend vorhandenen Körperschaftsteuerguthaben könnte auch die Übertragung des Auszahlungsanspruchs im Rahmen eines Forderungsverkaufs (Factoring) an Dritte einen praktikablen Weg darstellen, um Liquidität zu schaffen.

Möglichkeiten der Verlustnutzung

Vor allem im Rahmen von Verlustvor- und -rückträgen kann ein Verlust zumindest aus steuerlicher Sicht genutzt werden, um zukünftige beziehungsweise vergangene Gewinne zu mindern und dadurch die steuerliche Belastung zu reduzieren.

Das Gesetz sieht als Regelfall vor, die Verluste in das Vorjahr zurückzutragen. Auf Antrag kann jedoch auf den Verlustrücktrag gem. § 10d EStG ganz oder teilweise verzichtet werden und

der verbleibende Verlust zum Ausgleich zukünftiger Gewinne vorgetragen werden. Der Antrag kann künftig nach dem Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2010 nur bis zur Bestandskraft des aufgrund des Verlustrücktrags geänderten Steuerbescheids gestellt werden.

„Loss Refresher“-Gestaltungen

Hinter diesem englischen Begriff verbirgt sich der Ausgleich von laufenden Verlusten mittels vorzeitiger, ertragswirksamer Gewinnrealisierungen und - im Idealfall - die Nutzung der Umkehr-effekte in den Folgejahren zur Erzeugung steuerlichen Aufwandes. Beispiele hierfür wären Wertaufholungen bei Wirtschaftsgütern, wenn die Gründe für die in den Vorjahren durchgeführten Teilwertabschreibungen weggefallen sind, oder organschaftsinterne gewinnrealisierende Veräußerungen von Wirtschaftsgütern. Da das Mittel des „Loss Refreshings“ auch rückwirkend möglich ist, könnte so auch beispielsweise ein drohender Verlustuntergang bei einem schädlichen Beteiligungserwerb i. S. d. § 8c KStG umgangen werden. So können Umwandlungen auf einen maximal acht Monate zurückliegenden Zeitpunkt bezogen werden, wodurch unter Umständen bedrohte Verluste des übertragenden Rechtsträgers noch rückwirkend durch eine Verrechnung mit Übertragungsgewinnen ausgeglichen werden können.

Auf der Finanzierungsseite

Auch auf der Finanzierungsseite können Gewinne realisiert und somit Verluste ausgeglichen werden, beispielsweise durch Gewährung eines unverzinslichen Darlehens, das gewinnerhöhend abzuzinsen und in den Folgejahren aufwandswirksam zuzuschreiben ist, oder durch Gewährung eines partiarischen Darlehens, dessen Zinsaufwand in der Steuerbilanz erst passiviert werden darf, wenn die Einnahmen oder Gewinne angefallen sind.

Auf der Bilanzierungsseite

Auf der Bilanzierungsseite sind die in den Vorjahren gebildeten stillen Reser-

ven kritisch zu prüfen und gegebenenfalls unter Beachtung der maßgebenden Ansatz- und Bewertungsvorschriften aufzulösen.

Insbesondere sind die für die Bewertung von Forderungen, Vorräten (speziell auch die langfristige Fertigung betreffend) und die Bewertung von Rückstellungen angewandten Schätzverfahren auf entsprechendes Anpassungs- und damit auch Gewinnerhöhungspotenzial zu durchleuchten. Sowohl bei der Aufdeckung stiller Reserven, als auch bei den Änderungen in der Bewertung von Forderungen, Vorräten oder Rückstellungen handelt es sich zwar im Wesentlichen nur um „Bilanzkosmetik“, ohne die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eines Unternehmens tatsächlich zu steigern oder die Liquidität zu verbessern. Eine solche Bilanzkosmetik kann allerdings bei der Kapitalaufnahme von Vorteil sein, wenn sich das Unternehmen dadurch deutlich kreditwürdiger darstellen kann.

Seit Einführung des BilMoG (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz) besteht ferner die Möglichkeit selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens zu bilanzieren. Ziel dieser Regelung war unter anderem auch, dass vor allem innovative Mittelständler und Start-ups hierdurch ihre Außendarstellung verbessern können. Somit kann jetzt ein Unternehmen das selbst geschaffene Know-how beispielsweise in Form von geschützten Rechten (Patenten, Geschmacksmuster etc.) oder in Form von Produktions- und Herstellungsverfahren auf der Aktivseite der Bilanz ausweisen.

Bis zur Änderung durch das BilMoG galt ein generelles Aktivierungsverbot für Aufwendungen im Zusammenhang mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeit. Auch nach Einführung des BilMoG gilt ein Aktivierungsverbot, allerdings nur für Forschungskosten. Entwicklungskosten können dagegen aktiviert werden und können somit als Vermögensgegenstand in der Bilanz ausgewiesen werden.

Maßnahmen in der Krise - Fortsetzung

Darüber hinaus könnte bei anlagenintensiven Unternehmen über Sale-and-lease-back-Geschäfte nachgedacht werden, die neben der Aufdeckung stiller Reserven bei den veräußerten Wirtschaftsgütern und damit einhergehender Minderung der Verluste, zusätzlich durch den Zufluss des Kaufpreises zu einer Liquiditätsverbesserung führen. Bei Sale-and-lease-back-Geschäften wird ein Wirtschaftsgut an einen Investor verkauft, ohne die tatsächliche Verfügungsgewalt über das Wirtschaftsgut zu verlieren, um es dann anschließend langfristig zurückzumieten. Da die Durchführung von Sale-and-lease-back-Geschäften eine Vielzahl von Folgewirkungen mit sich bringt, sollte eine genaue Vorher-Nachher-Analyse durchgeführt werden.

Anpassung der Gesellschaftsstruktur

Insbesondere in Krisenzeiten sollten bestehende Gesellschaftsstrukturen auf ihre Zweckdienlichkeit und Vorteilhaftigkeit überprüft werden und gegebenenfalls durch Reorganisationsmaßnahmen, wie beispielsweise einer Verschmelzung oder Einbringung angepasst werden. Positiver „Nebeneffekt“ hierbei ist, dass Verluste und Verlustvorträge durch Aufdeckung stiller Reserven ausgeglichen werden und so eine steuerneutrale Übertragung ermöglicht wird. Auch können verschiedene Reorganisationsmaßnahmen unter Beachtung der Regeln des Umwandlungssteuergesetzes dazu verwendet werden, Verluste lediglich handelsbilanziell durch Aufdeckung von stillen Reserven zu verrechnen, ohne steuerlich den Gewinn realisieren zu müssen.

Beispiele (vereinfacht):

Unternehmer A ist 100 %-iger Anteilseigner der G-GmbH und der V-GmbH. Die G-GmbH verfügt über positives

Eigenkapital und erzielt Gewinne. Die V-GmbH ist eine Verlustgesellschaft mit einem Verlustvortrag von € 1 Mio. In der V-GmbH sind stille Reserven von € 1,2 Mio. vorhanden.

Variante 1: Unternehmer A entschließt sich, die V-GmbH auf die G-GmbH zu verschmelzen.

Folgen: Die Verschmelzung der V-GmbH auf die G-GmbH führt durch Übertragung der Wirtschaftsgüter zum gemeinen Wert und der Aufdeckung stiller Reserven zu einem zu versteuernden Einkommen von € 200 Tsd. (Stille Reserven abzgl. Verlustvortrag) bei der V-GmbH. Zusätzlich kann die G-GmbH die zum gemeinen Wert übergehenden Wirtschaftsgüter in den kommenden Jahren entsprechend der jeweiligen Nutzungsdauer steuerwirksam abschreiben.

Im Fall der Übertragung der Wirtschaftsgüter zu steuerlichen Buchwerten ginge der Verlustvortrag der V-GmbH ungenutzt verloren und die G-GmbH könnte lediglich die zu Buchwerten übertragenen Wirtschaftsgüter abschreiben, was zu niedrigeren Abschreibungsvolumina führen würde.

Variante 2: Unternehmer A entscheidet sich anders und möchte die G-GmbH auf die V-GmbH verschmelzen, um die Gewinne der G-GmbH mit den Verlusten der V-GmbH zu verrechnen.

Folgen: A stellt zunächst für die G-GmbH einen Antrag auf Buchwertfortführung. Die Verschmelzung der G-GmbH auf die V-GmbH erfolgt nun steuerneutral aufgrund der Übertragung der Wirtschaftsgüter zu steuerlichen Buchwerten. Durch die Verschmelzung können etwaige künftige Gewinne der G-GmbH mit den Verlusten der V-GmbH ausgeglichen werden, sofern § 8c KStG dem nicht

entgegensteht. Die V-GmbH muss aufgrund der Verschmelzung ihr Kapital erhöhen und neue Anteile gewähren. Führt die Kapitalerhöhung zu keiner Änderung der Beteiligungsquote an der V-GmbH, wie in unserem Ausgangsfall (A ist zu 100 % an beiden GmbH's beteiligt), dürfte § 8c KStG keine Anwendung finden und der Verlustvortrag der V-GmbH bliebe erhalten.

Eine weitere Variante wäre die Bildung einer Organschaft. Organschaften erlauben die Verrechnung von körperschaftsteuerlichen und gewerbsteuerlichen Gewinnen und Verlusten der Organkreismitglieder. So könnte beispielsweise geprüft werden, ob nicht die Umwandlung einer Gruppen-Personengesellschaft in Kapitalgesellschaften mit dem Ziel der organschaftlichen Einbindung und gewerbsteuerlichen Verlustverrechnung sinnvoll ist.

Jede der genannten Maßnahmen kann jedoch weitreichende gesellschaftsrechtliche als auch steuerrechtliche Folgen haben und sollte nur nach reiflicher Überlegung unter Abwägung sämtlicher Alternativen gewählt werden. Insofern soll diese Sonderbeilage lediglich Denkanstöße bieten, ohne allerdings ein individuelles Beratungsgespräch zu ersetzen. ■



Kontakt:
WP/StB Dipl.-Kfm. (Univ.)
Wilhelm Zimmermann