



Newsletter

Für unsere Kunden und Geschäftspartner

August 2009

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

Wissen und Know-how in Unternehmen müssen nicht nur fundiert, sondern auch stets aktuell gehalten werden. Entscheiden sie doch mit über Erfolg und Misserfolg. Dies gilt umso mehr in kritischen Marktphasen und Zeiten des Wandels, wie wir sie derzeit erleben. Hinzu kommt, dass erfolgreiche Unternehmenssteuerung mehr denn je von den Veränderungen in der nationalen und internationalen Rechnungslegung mitbestimmt wird.

Der Einfluss beispielsweise, den die International Financial Reporting Standards (IFRS) auf die Rechnungslegung des deutschen HGB haben, fordert die volle Aufmerksamkeit der Verantwortlichen in Geschäftsführung und Rechnungswesen.

Das Stichwort dabei lautet Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, kurz BilMoG, das wesentliche Veränderungen für die Bilanzierung im Sinne einer Anpassung an internationale Normen mit sich bringt. Für kapitalmarktorientierte Unternehmen sind die IFRS bereits ein Muss. Für mittelständische Unternehmen ein Thema, das ebenfalls an Bedeutung gewinnt. Globalisierung und neue Finanzierungsquellen machen eine Orientierung an internationalen Standards immer dringlicher. Generell sind die Regelungen der IFRS und des BilMoG sehr komplex, was zwangsläufig eine Herausforderung in der Umsetzungspraxis darstellt.

Unter dem Leitgedanken „Know-how by AWT Horwath: Impuls - Dialog - Erfolg!“ haben wir für Sie einen Zyklus

an Veranstaltungen und Workshops ins Leben gerufen, der diese wichtigen Entwicklungen aufgreift und inhaltlich so vermittelt, dass Sie sie in Ihrer unternehmerischen Praxis umsetzen können. Referenten aus der Prüfung und Beratung stehen für den praxisbezogenen Mehrwert ein. Ihr Investment: Einige Stunden Ihrer Aufmerksamkeit.

Unter dem Oberbegriff „BilMoG“ sind drei Veranstaltungen konzipiert, die die Grundkonzepte der Veränderung in den Fokus stellen. Themen, die unmittelbaren Einfluss auf Bilanzstrukturen, Kennzahlen und das Jahresergebnis haben. Der zweite Komplex, mit ebenfalls drei Veranstaltungen, befasst sich mit den IFRS. Hierbei werden in Workshops praxisrelevante Themen anhand von Fallbeispielen bearbeitet. Themen, die auch für die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) Prüfungsschwerpunkte für das Jahr 2009 darstellen.

Gerne laden wir Sie schon heute ein, an diesen Veranstaltungen teilzunehmen und sich anzumelden. Die aktuellen Inhalte und Anmeldeformulare finden Sie auf unserer Internetseite. Profitieren Sie von unserem Know-how für Ihren unternehmerischen Erfolg. Wir freuen uns auf den aktiven Dialog mit Ihnen, denn wir wollen auch in Zukunft der verlässliche Partner für Sie bleiben.

Mit den besten Empfehlungen
Ihre
Barbara Erdt

Veranstaltungen

- 19.10.09, 15:30-19:00 Uhr
Praxisrelevante Schwerpunkte im Einzelabschluss nach BilMoG
- 26.10.09, 15:30-19:00 Uhr
Praxisworkshop Kaufpreisallokation (IFRS 3)
- 10.11.09, 15:30-19:00 Uhr
Welche Änderungen bringt das BilMoG für HGB-Konzernabschlüsse und wo ist Handlungsbedarf?
- 16.11.09, 15:30-19:00 Uhr
Praxisworkshop Impairment (IAS 36)
- 23.11.09, 15:30-19:00 Uhr
Praxisworkshop latente Steuern nach dem BilMoG
- 30.11.09, 15:30-19:00 Uhr
Praxisworkshop IFRS 7: Berichterstattung über Finanzinstrumente
- 05.-07.10.09
EXPO REAL
Neue Messe München

Mehr zur EXPO REAL erfahren Sie in der September-Ausgabe unsers AWT Horwath Newsletters.

Inhalt

Einkommensteuer

Gemeinnützigkeit

IFRS-News

Rechnungslegung



Barbara Erdt



EINKOMMENSTEUER

■ Wertaufholung bei steuerwirksamen und -unwirksamen Teilwertabschreibungen

Die Neuregelungen der Unternehmenssteuerreform 2000 haben dazu geführt, dass die Abschreibung von Kapitalgesellschaftsanteilen auf den niedrigeren Teilwert durch eine Kapitalgesellschaft steuerlich nicht mehr erfolgswirksam zu behandeln ist. Im Gegenzug ist auch die Wertaufholung zu 95 % steuernerneutral. Unter der alten Rechtslage (vor 2001) konnten Teilwertabschreibungen steuerlich geltend gemacht werden und auch die

Wertaufholung war steuerwirksam. Das Finanzgericht Düsseldorf hatte nun über die steuerliche Behandlung einer Wertaufholung zu entscheiden, der sowohl eine steuerunwirksame (nach neuer Rechtslage) und eine steuerwirksame Teilwertabschreibung (nach alter Rechtslage) vorangegangen war. Hierzu vertrat die Finanzverwaltung die Ansicht, dass die Wertaufholung solange steuerpflichtig ist, bis die steuerwirksame Teilwertabschrei-

bung aufgezehrt ist. Dieser Auffassung hat sich das Gericht erfreulicherweise nicht angeschlossen und mit Urteil vom 02.12.2008 (6 K 2726/06 K) entschieden, dass die Wertaufholung zunächst vorrangig mit den steuerwirksamen Teilwertabschreibungen zu verrechnen war. Somit blieben im Urteilsfall die Zuschreibungen steuerfrei. Die Finanzverwaltung hat gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt (IR 2/09). ■

■ Vergütung mehrerer Gesellschafter-Geschäftsführer

Bei der steuerlichen Beurteilung der Vergütung von Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH besteht bekanntlich seit langem die Problematik der Angemessenheit der Vergütung. Überschreiten die Bezüge den Betrag, den ein fremder Geschäftsführer in vergleichbarer Position verdient (Fremdvergleich), liegt insoweit eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Verdeckte Gewinnausschüttungen dürfen den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern und führen beim betroffenen Gesellschafter zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Wegen der grundsätzlich nachteiligen Folgen der verdeckten Gewinnausschüttung empfiehlt es sich von Zeit zu Zeit zu überprüfen, ob die Vergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers noch angemessen ist. Insbesondere aufgrund der Finanzkrise besteht derzeit das Risiko, dass sich die Vergleichsvergütung der Geschäftsführer tendenziell nach unten

entwickelt, beziehungsweise vorübergehend stagniert.

Die Thematik der Angemessenheit der Geschäftsführervergütung war auch Gegenstand einer neueren Entscheidung des Finanzgerichts München (Beschluss vom 14.07.2008 – 6 V 152/08), bei der es um die Beschäftigung mehrerer Gesellschafter-Geschäftsführer ging. In dieser Entscheidung wurde erneut klargestellt, dass in einem solchen Fall gegebenenfalls Vergütungsabschlüsse vorgenommen werden müssen, um eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden. Es müsse berücksichtigt werden, dass sich die im externen Fremdvergleich ermittelte Angemessenheit der Vergütung regelmäßig auf die Gesamtgeschäftsführung beziehe.

Grundsätzlich ergibt sich diese Problematik zwar vorrangig bei einem GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer. Allerdings kann unter Umständen eine

vergleichbare Problematik auch bei einem Vorstand einer AG bestehen, wenn dieser Anteile an der AG hält. Zwar wird hier, anders als bei der GmbH, die Vergütung nicht durch die Gesellschafter, sondern durch den Aufsichtsrat bestimmt, wodurch eine verdeckte Gewinnausschüttung in der Regel zu verneinen ist. In Ausnahmen hat die Rechtsprechung allerdings auch bei der AG eine verdeckte Gewinnausschüttung angenommen. Für die Vorlage einer verdeckten Gewinnausschüttung kommt es hierbei auf die faktischen Beherrschungsverhältnisse des Vorstands über den Aufsichtsrat an. Gerade bei Familien-Aktiengesellschaften, in denen der Aufsichtsrat mit Familienmitgliedern des Vorstands besetzt ist, könnte eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen sein. Somit ist auch hier Vorsicht geboten, wenn die Grenzen des Fremdvergleichs überschritten werden. ■

■ Neuregelung zum häuslichen Arbeitszimmer verfassungswidrig?

Das Finanzgericht Münster (Beschluss vom 08.05.2009, 1 K 2872/08) hält die ab dem Jahr 2007 geltende Regelung zum Abzug von Werbungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer wegen eines Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz zumindest teilweise für verfassungswidrig. Es hat daher das finanzgerichtliche Verfahren ausgesetzt und die Frage der Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Regelung dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt (2 BvL 13/09).

Streitfall: Im zu entscheidenden Fall

hatte das Finanzamt die vom Kläger – einem Lehrer – geltend gemachten Werbungskosten für sein häusliches Arbeitszimmer unter Hinweis auf die ab 2007 geltende gesetzliche Neuregelung nicht anerkannt. Das Gesetz sieht vor, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht mehr abziehbar sind. Eine Ausnahme gilt nur dann, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Da dies bei einem Lehrer nicht der Fall ist, scheidet nach

der aktuellen Fassung des Gesetzes der Werbungskostenabzug insgesamt aus, und zwar selbst dann, wenn – wie im Streitfall – für die Vor- und Nachbereitung des Unterrichts sowie die Klausurenkorrektur kein Arbeitsplatz an der Schule zur Verfügung steht. Bis zur Neufassung des Gesetzes konnten Arbeitnehmer, denen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand, immerhin Werbungskosten bis zu einem Betrag von € 1.250 absetzen.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster hält die Neuregelung jedenfalls in-



EINKOMMENSTEUER - Fortsetzung

soweit für verfassungswidrig, als sie ausschließt, dass Aufwendungen berücksichtigt werden, obwohl für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Regelung könne wegen des Wortlauts und des erkennbaren Gesetzeszwecks nicht verfassungskonform ausgelegt werden. Sie verstöße gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Artikel 3 des Grundgesetzes), das Gebot der Folgerichtigkeit

und das objektive Nettoprinzip. Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer seien jedenfalls dann Erwerbsaufwendungen, wenn dem Steuerzahler kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehe.

Das nunmehr geltende Abzugsverbot benachteilige die Betroffenen im Vergleich mit Steuerpflichtigen, bei denen der Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer liege. Auch

gegenüber denjenigen, die ein außerhäusliches Arbeitszimmer nutzten, seien sie benachteiligt. Eine Rechtfertigung hierfür ergebe sich weder aus dem Ziel der Haushaltskonsolidierung noch aus der Typisierungskompetenz des Gesetzgebers. Auch andere Gründe, wie das Bestehen einer besonderen Missbrauchsgefahr oder eine Verwaltungsvereinfachung, könnten das Abzugsverbot nicht rechtfertigen. ■

GEMEINNÜTZIGKEIT

■ Fristverlängerung für Satzungsänderung wegen Vergütung für ehrenamtliche Vorstandstätigkeit

Die Zahlung von Vergütungen für die Vorstandstätigkeit kann zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen. Die Gemeinnützigkeit ist nicht gefährdet,

wenn die Satzung des Vereins die Bezahlung des Vorstands (ausdrücklich) zulässt. Die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 22.04.2009 - IV C 4 - S

2121/07/0010 - 2009/0243856) hat jetzt die Frist für entsprechende Satzungsänderungen um sechs Monate bis zum 31.12.2009 verlängert. ■

IFRS-NEWS

■ IFRS für kleine und mittlere Unternehmen

Am 09.07.2009 hat der internationale Standardsetzer IASB die seit langem geplanten Rechnungslegungsnormen für kleine und mittlere Unternehmen die sog. „IFRS for SMEs“ veröffentlicht. Der über 200 Seiten zählende Standard stellt ein eigenständiges, gegenüber den „full IFRS“ wesentlich vereinfachtes Regelwerk dar. Er ist in seiner Anwendung für alle Unternehmen gedacht, deren Wertpapiere nicht öffentlich gehandelt werden und die nicht Banken oder Versicherungen sind. Durch diesen Standard soll die welt-

weite Vergleichbarkeit der Abschlüsse auch für nicht börsennotierte Unternehmen gewährleistet werden.

Aus Sicht des IASB handelt es sich bei den „IFRS for SMEs“ um einen äußerst wichtigen Standard, da voraussichtlich viele Länder diesen Standard übernehmen werden und somit den dort ansässigen Unternehmen die Anwendung der „IFRS for SMEs“ statt der lokalen Regelungen erlauben werden. In Deutschland allerdings müssen Abschlüsse weiterhin nach HGB erstellt werden, da der deutsche Gesetzgeber

sich für die Umsetzung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes und damit gegen die Einführung der „IFRS for SMEs“ entschieden hat.

Dennoch bieten die „IFRS for SMEs“ insbesondere für nicht-kapitalmarkt-orientierte deutsche Mutterunternehmen mit Tochtergesellschaften im Ausland die Möglichkeit der Vereinheitlichung der Konzernrechnungslegung durch Nutzung eines weltweit einheitlich anzuwendenden Standards. ■

RECHNUNGSLEGUNG

■ Auswirkungen des BilMoG auf die Bilanzierung und Bewertung von Pensionsverpflichtungen in der Handelsbilanz unter besonderer Berücksichtigung des 15-jährigen Übergangszeitraums

Ein Schwerpunkt des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) betrifft die Pensionsverpflichtungen:

- Hier entsteht ein eigener Weg der HGB-Bilanzierung, der sich an die IFRS-Regelungen (IAS 19) anlehnt.
- Insbesondere müssen künftige Gehalts- und Rentensteigerungen jetzt bei der Bewertung berücksichtigt

werden und anstelle des steuerlichen Teilwerts gemäß § 6a EStG, ein betriebswirtschaftlich realistischer Wert, der so genannte „Erfüllungswert“ ermittelt werden. Die zukünftigen Preis- und Kostensteigerungen müssen zwingend Bestandteil der Bewertung sein.

- Ein bestimmtes Verfahren zur Er-

mittlung ist nach dem BilMoG nicht vorgeschrieben. In jedem Fall werden spätestens ab 2010 unterschiedliche Ansätze der Pensionsverpflichtungen in der Steuerbilanz, der HGB-Bilanz und der IFRS-Bilanz entstehen.

- Pensions- oder ähnliche langfristige Rückstellungen mit Restlaufzeiten



RECHNUNGSLEGUNG - Fortsetzung

von mehr als einem Jahr, sind mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Jahre abzuzinsen. Hierzu wird die Deutsche Bundesbank entsprechende Zinskurven ermitteln und veröffentlichen.

- Abweichend davon dürfen Altersversorgungsverpflichtungen oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen pauschal mit dem

durchschnittlichen Marktzinssatz abgezinst werden, der sich bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren ergibt.

- Die durch die Umstellung erforderlichen Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen können entweder sofort oder in Jahresraten in Höhe von mindestens einem Fünftel bis spätestens zum 31.12.2024 angesammelt werden,

um eine zu starke einmalige Belastung zu vermeiden.

- Für den steuerlichen Wertansatz der Pensionsrückstellung ist weiterhin § 6a EStG maßgeblich. Als Folge sind aufgrund der temporären Differenzen latente Steuern auszuweisen. ■

■ Anmerkungen zum BilMoG aus steuerlicher Sicht: Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit

Das BilMoG hat das Ziel, die Rechnungslegung nach HGB zu reformieren. Die Änderungen sollten dabei steuerneutral ausgestaltet werden. Trotzdem hat das BilMoG auch zu einigen steuerrelevanten Neuerungen geführt. Die steuerlich bedeutsamste Änderung dürfte die Abschaffung der sog. umgekehrten Maßgeblichkeit der Steuerbilanz für die Handelsbilanz sein. Der Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit sieht vor, dass steuerliche Wahlrechte nur in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz ausgeübt werden können.

Durch die Abschaffung dieses Grundsatzes soll die Aussagefähigkeit der Handelsbilanz verbessert werden, da der Ansatz in der Handelsbilanz nicht mehr durch steuerliche Wahlrechte beeinflusst wird. Ein weiterer positiver Aspekt ist, dass Bilanzansätze in der Steuerbilanz derart ausgestaltet werden können, dass der steuerliche Gewinn möglichst niedrig ausfällt, ohne dass dabei auf eine höhere Gewinnausschüttung an die Gesellschafter verzichtet werden muss. Durch die Aufgabe der umgekehrten Maßgeblichkeit können somit in der Steuerbilanz beispielsweise Rücklagen nach § 6b EStG gebildet oder Sonderabschreibungen nach § 7g EStG vorgenommen werden - unabhängig von den Ansätzen in der Handelsbilanz.

Allerdings ergeben sich auch neue Verpflichtungen: So müssen Wirtschafts-

güter, die aufgrund der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts nicht mit dem handelsrechtlich maßgeblichen Wert in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden. In diesen Verzeichnissen sind folgende Punkte nachzuweisen:

- der Tag der Anschaffung oder Herstellung,
- die Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
- die Vorschrift des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und
- die vorgenommenen Abschreibungen.

Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung auf bestehende Grundsätze zur Verzeichnisführung zurückgreift, beispielsweise auf die Grundsätze zu Verzeichnissen für geringwertige Wirtschaftsgüter, wie sie vor Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform zu führen waren. Da die laufende Verzeichnisführung eine Voraussetzung für die steuerliche Inanspruchnahme des jeweiligen Wahlrechts ist, besteht die Gefahr, dass die Finanzverwaltung bei fehlenden oder unvollständigen Verzeichnissen die Inanspruchnahme des gewünschten steuerlichen Wahlrechts versagt.

Die Neuregelung hinsichtlich der Führung des Verzeichnisses gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2009. ■

Impressum

Der AWT Horwath Newsletter erscheint für Kunden und Geschäftspartner der Gesellschaft.

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

Redaktionsschluss dieser Ausgabe: 20.08.2009.

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-
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 GmbH is a member 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 GmbH and its 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. © 2009 AWT Horwath GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH.