



Newsletter

Für unsere Kunden und Geschäftspartner

Juni 2010

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

seit Montesquieu im Jahre 1748 seine Gedanken zur Gewaltenteilung im Staat in die drei Gewalten Legislative, Exekutive und Judikative formulierte, hat sich vieles gewandelt. Die Richtigkeit dieser Gedanken wurde jedoch seitdem von keinem rechtsstaatlichen System ernsthaft bestritten. Durch die aktuellen Entwicklungen im Steuerrecht stellt sich jedoch die Frage, ob wir tatsächlich noch eine gelebte Gewaltenteilung zwischen Exekutive und Legislative haben.

Wir berichteten bereits in unseren Newslettern November 2009, März 2010 und April 2010 über das Thema der Anwendbarkeit des Halb- bzw. Teilabzugsverbots bei Einkünften aus wesentlichen Beteiligungen und den diesbezüglichen Schlagabtausch zwischen Bundesfinanzministerium (BMF) und Bundesfinanzhof (BFH) mit Nichtanwendungserlassen und Nichtzulassungsbeschwerden. Hintergrund der Auseinandersetzung war die Frage, ob Veräußerungsverluste im Zusammenhang mit einer wesentlichen Beteiligung nur zur Hälfte bzw. anteilig steuerlich berücksichtigt werden dürfen, auch wenn aus einer wesentlichen Beteiligung an einer Gesellschaft laufend nur Verluste entstanden sind. Der BFH hatte hier zu Gunsten des Steuerpflichtigen den vollen Abzug der Verluste gewährt. Nun hat sich die Bundesregierung (wieder einmal) dem BMF schützend zur Seite gestellt und beabsichtigt ein sog. "Nichtanwendungsgesetz". Im Rahmen des neuen Gesetzesentwurfs zum Jahressteuergesetz 2010 soll der Gesetzgeber veranlasst werden, eine Gesetzesänderung zu diesem Streitpunkt vorzunehmen. Im erst kürzlich veröffentlichten Regierungsentwurf befindet sich eine "Klarstellung" für die Behandlung dieses Themas. Demnach soll jetzt Gesetz werden, was nach Ansicht von BMF und Regierung schon immer gegolten habe und nur vom BFH ver-

kennend beurteilt worden sei. So soll das Teileinkünfteverfahren zukünftig auch für den bislang streitigen Sachverhalt anzuwenden sein, wodurch insbesondere Steuerausfälle vermieden werden sollen.

An dieser Stelle soll nicht die politische Entscheidung kritisiert werden, sondern vielmehr nur die Art und Weise der Korrektur handwerklicher Fehler des Gesetzgebers, unabhängig von der politischen Couleur.

Wenn die Rechtsprechung handwerkliche Fehler des Gesetzgebers aufdeckt, steht es diesem frei die Gesetze nachzubessern. Eine Gesetzesänderung durch eine sogenannte "Klarstellung" einer Formulierung, bei der der Gesetzgeber ursprünglich nicht in der Lage war, seinen Willen in Worte zu fassen, deutet dagegen eher auf eine Verbrüderung zwischen Legislative und Exekutive hin, als auf gesetzgeberisches Geschick. Es zeigt, dass der Gesetzgeber die Interessen des BMF durchsetzt, wozu dieses selbst nicht in der Lage war. Roman Herzog bezeichnet solche Vorgänge als "Gewaltenverfälschung". Immerhin sieht der Gesetzgeber im konkreten Fall von der mittlerweile üblichen Praxis ab, die Gesetze rückwirkend anzupassen. Die Änderung bezüglich des Teileinkünfteverfahrens soll erst ab dem 01.01.2011 in Kraft treten, wodurch also die Diskrepanz zwischen der Auffassung von BMF und BFH zunächst erhalten bleibt.

Daneben bietet das Jahressteuergesetz 2010 eine Fülle von steuerlichen Neuregelungen, die vieles ändern, aber nur wenig vereinfachen. Über die Details werden wir sowohl in diesem als auch in den folgenden Newslettern berichten. Bereits jetzt lässt sich allerdings festhalten, dass auch das Jahressteuergesetz 2010 keine "Steuererklärung auf dem Bierdeckel" ermöglichen wird.

Mit besten Empfehlungen
Günter Wagner

Veranstaltungen

- 21.07.2010, 16:00 Uhr
Internationale Verrechnungspreise im Fokus der Finanzverwaltung!
München, AWT Horwath

Inhalt

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

2010 EMEA Regional Meeting von Crowe Horwath International

Veröffentlichung von IFRIC 19 "Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente"

Veröffentlichung des IFRS 9 zur Kategorisierung und Bewertung von finanziellen Vermögenswerten

Jahressteuergesetz 2010 und Erbschaftsteuer - Handlungsbedarf bei mehrstöckigen Gesellschaften bzw. Holdingstrukturen

Aufgabe der strafbefreienden Teil-Selbstanzeige

Sozialversicherungsrecht



Günter Wagner



AWT HORWATH NEWS

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

Im Rahmen der Veranstaltungsreihe unter diesem Motto konnten wir am 09.06.2010 ca. 70 Gäste in unseren Räumen begrüßen.

Die gute Resonanz auf unsere Einladung und die Diskussion im Nachgang zur Veranstaltung zeigten, dass sich die Praxis noch nicht an die geänderten Rahmenbedingungen durch das Bil-

MoG anpassen konnte. Mit dem Thema "Follow up: BilMoG und Bilanzpolitik" wurden u. a. die Möglichkeiten zur Verbesserung der Eigenkapitaldarstellung anhand eines Musterfalls vorgestellt. Die Optionen und Chancen des neuen Handelsrechts gerade auch für Abschlüsse mittelständischer Unternehmen sollten bereits jetzt aktiv

individuell beurteilt werden. Vielfach werden zum 01.01.2010 ("BilMoG-Eröffnungsbilanz") ausgeübte Wahlrechte zu entscheidenden Faktoren für die kommenden Abschlüsse zum 31.12.2010.

Unsere Experten stehen mit Ihrem Know-how zur Verfügung. Suchen Sie den Dialog mit uns. Für Ihren Erfolg! ■

2010 EMEA Regional Meeting von Crowe Horwath International

Das EMEA (Europe, Middle East and Africa) Regional Meeting von Crowe Horwath International fand dieses Jahr vom 26.05. bis 28.05.2010 in St. Petersburg in Russland statt. Aus 42 Ländern kamen 121 Teilnehmer nach St. Petersburg. Die Themen waren unter anderem: "Strengthening member firm representation", "Improve Crowe Horwath International value proposition" und "Building the Global Brand". Die Teilnehmer wurden von Igor Pikan, CEO der russischen Partnergesellschaft begrüßt. Seine Kollegin Ekaterina Marchenko hat die Konferenz organisiert. Von Seiten der AWT Horwath nahmen Andreas Haas (fehlt leider auf dem Foto), Manuel Rauchfuss (Chairman des EMEA Tax-Committee von Crowe Horwath International) und

Claus Peter Scheucher (Mitglied des 10-köpfigen Boards von Crowe Horwath International) teil.

Für uns ist die Teilnahme an diesen Konferenzen auch deshalb so wichtig, da wir hier die Kolleginnen und Kollegen aus dem Netzwerk persönlich treffen. Ein persönlicher Kontakt fördert die Zusammenarbeit zum Nutzen unserer Mandanten. ■



Von links nach rechts: Claus Peter Scheucher, Ekaterina Marchenko, Igor Pikan, Manuel Rauchfuss

INTERNATIONALE RECHNUNGSLEGUNG

Veröffentlichung von IFRIC 19 "Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente"

Das IFRIC hat am 26.11.2009 die Interpretation IFRIC 19 "Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten mit Eigenkapitalinstrumenten" veröffentlicht, die Hinweise zur Behandlung von auch als "Debt for Equity Swaps" bezeichneten Transaktionen enthält.

IFRIC 19 erläutert die Anforderungen der International Financial Reporting Standards (IFRS) an die Bilanzierung, wenn ein Unternehmen teilweise oder vollständig finanzielle Verbindlichkeiten durch Ausgabe von Aktien bzw. Eigenkapitalinstrumenten an den Gläubiger tilgt.

In diesem Fall gilt, dass die zur Tilgung einer finanziellen Verbindlichkeit an einen Gläubiger ausgegebenen Eigenkapitalinstrumente Bestandteil des "gezählten Entgelts" im Sinne von IAS 39.42 sind.

Des Weiteren sind ausgegebene Eigenkapitalinstrumente grundsätzlich mit ihrem beizulegenden Zeitwert (Fair Value) zu bewerten. Kann dieser Fair Value nicht verlässlich bestimmt werden, so sind, abweichend vom vorgenannten Grundsatz, die Eigenkapitalinstrumente mit dem beizulegenden Zeitwert der getilgten Verbindlichkeit

zu bewerten. Die Differenz zwischen dem Wertansatz der ausgegebenen Eigenkapitalinstrumente und dem Buchwert der getilgten finanziellen (Teil-) Verbindlichkeit ist in der Gewinn- und Verlustrechnung des (ausgebenden) Unternehmens zu erfassen.

IFRIC 19 ist verpflichtend für Perioden anzuwenden, die am oder nach dem 01.07.2010 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Das EU-Endorsement ist für das zweite Quartal 2010 geplant. ■



INTERNATIONALE RECHNUNGSLEGUNG - Fortsetzung

IASB - Veröffentlichung des IFRS 9 zur Kategorisierung und Bewertung von finanziellen Vermögenswerten

Der International Accounting Standards Board (IASB) hat am 12.11.2009 einen neuen International Financial Reporting Standard (IFRS) zur Klassifizierung und Bewertung von Finanzinstrumenten (IFRS 9) veröffentlicht.

Die Veröffentlichung von IFRS 9 schließt die Phase 1 des dreiphasigen IASB-Projekts zur Ersetzung von IAS 39 Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung ab. Der neue Standard widmet sich zunächst nur der Klassifizierung und Bewertung von finanziellen Vermögenswerten. Durch IFRS 9 werden die bisherigen vier Kategorien durch folgende zwei Klassifizierungskategorien für (aktive) Finanzinstrumente ersetzt:

- Finanzinstrumente, die zu fortgeführten Anschaffungskosten (amortised cost) bewertet werden und
- Finanzinstrumente, die zum beizulegenden Zeitwert (fair value) bewertet werden.

Die Kategorisierung erfolgt auf der Grundlage des Geschäftsmodells eines Unternehmens zur Steuerung seiner finanziellen Vermögenswerte und der vertraglichen Cash-Flow-Eigenschaften des jeweiligen finanziellen Vermögenswerts. Das bisherige sog. "gemischte Bewertungsmodell" (Modell, bei dem Vermögenswerte sowohl zu fortgeführten als auch zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden können) bleibt somit weiterhin erhalten.

Im Unterschied zur bisherigen Regelung in IAS 39 ist bei strukturierten Produkten mit eingebetteten Derivaten eine getrennte Bilanzierung nur noch für nicht-finanzielle Basisverträge vorgesehen. Ansonsten sind strukturierte Instrumente (Basisverträge inkl. eingebetteter Derivate) als Ganzes zu kategorisieren und zu bewerten. Die Neuregelung ist für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 01.01.2013 beginnen. Eine frühere Anwendung bereits in 2009 ist zulässig. Für die Anwendbarkeit dieser Änderungen innerhalb der EU bedarf es allerdings noch des sog. Endorsements durch den vorgeschriebenen EU-Prozess. Das EU-Endorsement ist kurzfristig nicht zu erwarten. ■

STEUERRECHT

Jahressteuergesetz 2010 und Erbschaftsteuer - Handlungsbedarf bei mehrstöckigen Gesellschaften bzw. Holdingstrukturen

Das geplante Jahressteuergesetz 2010 führt zu einer Verschlechterung der Übertragungsmöglichkeit von Betriebsvermögen bei mehrstöckigen Gesellschaften bzw. Holdingstrukturen durch eine Verschärfung der Voraussetzungen für die vollständige Optionsverschonung (100 %); die Regelverschonung (85 %) ist davon nicht betroffen. Um zu einer Verschonung des übergehenden Betriebsvermögens von 100 % optieren zu können, darf das Betriebsvermögen, neben der Erfüllung weiterer Voraussetzungen, zu maximal 10 % aus Verwaltungsvermögen bestehen. Zum Verwaltungsvermögen zählen auch Anteile an Perso-

nengesellschaften oder Anteile von mehr als 25 % an Kapitalgesellschaften, wenn das Verwaltungsvermögen bei diesen Tochtergesellschaften - bisher - mehr als 50 % beträgt. Dies führt zu einer Hinzurechnung der Beteiligung in voller Höhe zum Verwaltungsvermögen der Muttergesellschaft, während im Falle einer Vermögensverwaltungsquote der Tochtergesellschaft von max. 50 % die Beteiligung zu 100 % begünstigtes Betriebsvermögen darstellen würde (Kaskadeneffekt). Nun handelt es sich lt. Gesetzgeber bei der Festsetzung der Verwaltungsvermögensquote bei Tochtergesellschaften in Höhe von mehr als

50 % um ein "Redaktionsversehen im Erbschaftsteuerreformgesetz" und dieses soll mit dem Jahressteuergesetz 2010 auf eine Verwaltungsvermögensquote bei Tochtergesellschaften von maximal 10 % korrigiert werden. Da diese Änderung mit dem Tag der Verkündung des Jahressteuergesetzes 2010 in Kraft tritt und von erheblichem Nachteil für eine vollständige Steuerfreistellung von Betriebsvermögen sein kann, ist Eile geboten bei Unternehmen, die möglichst viel Verwaltungsvermögen steuerschonend auf die nachfolgende Generation übertragen möchten. ■

Aufgabe der strafbefreienden Teil-Selbstanzeige

Der Bundesgerichtshof hat in Abweichung von seiner bisherigen Rechtsprechung die Voraussetzungen für die strafbefreiende Teil-Selbstanzeige deutlich verschärft.

Bislang war anerkannt, dass eine sogenannte Teil-Selbstanzeige auch eine strafbefreiende Wirkung hat. Allerdings

sollte die strafbefreiende Wirkung nur in dem Umfang eintreten, als die unvollständigen Angaben nachgeholt oder eine unrichtige Erklärung berichtigt wurde. Hatte ein Steuerpflichtiger beispielsweise zwei ausländische Wertpapierkonten mit unversicherten Erträgen, konnte er nur für eines der Depots eine

strafbefreiende Teil-Selbstanzeige durchführen. Für die Steuerhinterziehung, die dieses Depot betraf, drohte dann keine Bestrafung mehr. Allerdings blieb betreffend der nicht deklarierten Erträge des anderen Depots die Strafbarkeit bestehen. Diese Konstellation wurde von einigen Steuerpflichtigen genutzt,



RA Florian Modlinger



STEUERRECHT - Fortsetzung

wenn die Entdeckungsgefahr nur bei einem Konto als hoch eingestuft wurde. Diesbezüglich wurde dann von einer dolosen (lat. dolosus = vorsätzlich, betrügerisch) Selbstanzeige gesprochen. Auch sollen einige ausländische Banken bewusst dazu geraten haben, ein Depot in zwei Depots aufzuspalten, um dann das Kapital eines Depots mit einer Selbstanzeige zu "waschen" und dadurch die Finanzbehörden über die Existenz des zweiten Depots zu täuschen. In der Fachsprache kursiert hierzu der Begriff der "Zebra-Depots", welche aus schwarzen und weißen Geldern bzw. Depots bestehen.

Diesen "Gestaltungen" hat jetzt der BGH einen Riegel vorgeschoben. So hält der BGH eine Teil-Selbstanzeige für nicht ausreichend, um die Strafbefreiung zu erlangen. Es fehle gerade die Rückkehr zur vollständigen Steuerehrlichkeit. Dies war bis zu dieser Entscheidung allenfalls ein Nebenzweck der Vorschrift zur Selbstanzeige, welcher regelmäßig hinter den rein fiskalischen Zwecken zurückgeblieben ist. Die bislang geltende Auslegung der Norm, die sich darauf stützt, dass das Wort "insoweit" in § 371 Abs. 1 AO eine nur teilweise Nachholung unterbliebener An-

gaben erlaubt, wird vom BGH nunmehr abgelehnt. Dieses Ergebnis soll nicht nur für die Fälle der dolosen Selbstanzeigen gelten, sondern ebenso für die Fälle Anwendung finden, bei denen der Steuerpflichtige die Teil-Selbstanzeige wählte, weil er nur einen Teilbetrag der hinterzogenen Steuern nachzahlen konnte. Nach Ansicht des BGH komme es nicht darauf an, weshalb der Steuerpflichtige nicht bezahlen könne. Hintergrund: Nur wenn die hinterzogene Steuer auch nachbezahlt wird, kann die strafbefreiende Wirkung eintreten.

Im Ergebnis reiht sich dieses Urteil nahtlos in die bisherige Rechtsprechungs-entwicklung zur Selbstanzeige ein, die es dem Steuerpflichtigen immer schwerer macht, eine wirksame Selbstanzeige abzugeben und zur Steuerehrlichkeit zurückzukehren.

Da der Bundesgerichtshof deutlich auf die Rückkehr zur vollständigen Steuerehrlichkeit abstellt, muss eine Teil-Selbstanzeige zumindest insoweit anerkannt werden, wenn auch der restliche Sachverhalt in einer zweiten Selbstanzeige nachgereicht wird. Insofern würde dann eine Selbstanzeige als Einheit, die sich aus mehreren Erklärungen zusammensetzt und letztlich den gesam-

ten Sachverhalt zutreffend offenbart, darstellen. Hierbei besteht aber immer das Risiko der zwischenzeitlichen Tatentdeckung, welche die strafbefreiende Wirkung einer solchen Anzeige verhindern würde.

Aus rechtlicher Sicht halten wir eine solche Abkehr von der bisherigen Rechtsprechung in einer so entscheidenden Frage als zumindest bedenklich. Ob die Auslegung des § 371 AO mit dem Wortlaut in Einklang steht und damit verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden wäre, ist zumindest fragwürdig. Dennoch sehen wir uns in unserer Beratungspraxis bestätigt, im Falle von nicht erklärten Einkünften allen Mandanten zu raten, vollständig "reinen Tisch" zu machen und die gesamte Steuerschuld nachzuentrichten. ■

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, Florian Modlinger.

Redaktionsschluss dieser Ausgabe: 16.06.2010.

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-gesellschaft 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-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft and 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-gesellschaft 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.

RECHT

Sozialversicherungsrecht

Seit dem 01.05.2010 gilt für Mitarbeiterentsendungen ins Ausland eine neue EG-Verordnung (EG VO 883/2004). Diese gilt nun für alle Mitarbeiterentsendungen in die EU-Staaten sowie nach Island, Liechtenstein und Norwegen sowie aufgrund des Sektoralabkommens auch für die Schweiz. Eine Neuerung ist, dass die maximale Entsendedauer nunmehr 24 Monate beträgt. Der Verlängerungsantrag E 102 für eine Verlängerung der Anwendungsdauer von 12 auf 24 Monate ist somit hinfällig geworden. Im Zuge der Einführung der neuen EG-Verordnung wurde die bekannte Entsendebescheinigung E 101 umbenannt und trägt jetzt die Abkürzung A 1. Die bereits ausgestellten Entsendebescheinigungen behalten weiterhin ihre Gültigkeit. Erfreulich an der neuen Verordnung ist, dass diese eine Verfahrensbe-

schleunigung mit sich bringen soll. Ob dieses Ziel tatsächlich erreicht wird, bleibt abzuwarten.

Weitere Auskünfte zu diesem Thema sowie zu steuerrechtlichen und arbeitsrechtlichen als auch betriebswirtschaftlichen Fragen, können Sie unserer erst kürzlich aktualisierten Broschüre: "Internationale Mitarbeiterentsendung" entnehmen. Diese Broschüre finden Sie in elektronischer Form auf unserer Homepage oder kann telefonisch (089 76906-0) bei uns bestellt werden. Darüber hinaus finden Sie weitere Informationen auch auf der Homepage: www.versichert-ins-ausland.de, welche wir mit unserem Kooperationspartner, der Central Krankenversicherung, ständig aktualisieren. Bei konkreten Fragen steht Ihnen unser Entsendungs-Team (entsendung@awt-horwath) gerne zur Verfügung. ■