

Wichtige Informationen für unsere Mandanten

Aus dem Inhalt

Unternehmen

Geldeinlagen des Kommanditisten auf ein im Minus geführtes Bankkonto	3
Offenlegungspflicht für GmbH & Co. KG	3
Kapitalschutz versus Cash-Pooling	4
Nachbesserungsbedarf für Rangrücktrittsvereinbarungen	5
BaFin bedroht innovative Gestaltung geschlossener Fonds	8

Steuern


Problembereiche bei gemeinnützigen Körperschaften	4
Neuregelungen im Rahmen des EU-Richtliniengesetzes (EURLUmsG und weitere geänderte Vorschriften)	7
Beteiligung an gewerblicher Personengesellschaft ist unschädlich	8
Umsatzsteuerliche Behandlung der LKW-Maut	8

Alle Steuerzahler


BGH-Urteil zur Berechnung einer Vorfalligkeitsentschädigung anhand des PEX-Index	3
Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer der Flutkatastrophe	4
Unfallschutz für gemeinnützig Engagierte	6
Verlustabzug beim Erben	6
BFH zur Steuerpflicht von Spekulationsgewinnen aus 1999	6
Gefahr bei Abbuchungen im Lastschriftinzugsverfahren	6

Kommentar

Bei ELSTER hat jedermann einen Schlüssel	5
--	---

 ATG · Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Tel.: 0831/25297-0, Fax: 0831/25297-77
E-Mail: atg@atg.de, Internet: www.atg.de

 Mitglied in
Moore's Rowland International,
einem weltweiten Verbund rechtlich
unabhängiger Wirtschaftsprüfungs-
und Beratungsunternehmen

Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG) Erhöhte Anforderungen an den Lagebericht

Pünktlich zum Jahreswechsel ist das BilReG in Kraft getreten. Das Gesetz umfasst eine Vielzahl von Regelungen, die die Anforderungen an die Rechnungslegung und an die Abschlussprüfung erhöhen. Wir haben an dieser Stelle bereits über die Umsetzung der internationalen Rechnungslegungsgrundsätze berichtet, ebenso wie über die neu geregelte Unabhängigkeit des Abschlussprüfers im Hinblick auf die Vereinbarkeit von Abschlussprüfung und Beratung. Neben diesen in der öffentlichen Diskussion ausführlich erörterten Themen stellt das BilReG auch neue Anforderungen an die Rechnungslegung.

Für den Anhang wurden neue Pflichtangaben festgelegt. Sie betreffen den Bereich der Finanzanlagen und der derivativen Finanzinstrumente. Für kapitalmarktorientierte Unternehmen sind darüber hinaus die Honorare für den Abschlussprüfer anzugeben. Auch die Anpassung von HGB-Vorschriften an internationale Rechnungslegungsgrundsätze im Bereich des Konzernabschlusses wurde fortgesetzt, insbesondere ist nun die Erstellung einer Kapitalflussrechnung sowie eines Konzerneigenkapitalspiegels verbindlich vorgeschrieben. Die Neuregelungen sind überwiegend erstmals für die in 2005 beginnenden Geschäftsjahre zu beachten.

Auch die mit dem BilReG eingeführten Neuerungen beim Lagebericht sind durch internationale Entwicklungen veranlasst. Durch die so genannte Modernisierungsrichtlinie wurden auf EU-Ebene die Anforderungen an den Lagebericht weiter konkretisiert. Anlass hierfür ist die Beobachtung, dass sich die von den Unternehmen erstellten Lageberichte in der Qualität stark unterscheiden. Da aus Sicht des Richtliniengebers dem Lagebericht eine zentrale Rolle bei der Darstellung des abgelaufenen Jahres und insbesondere der künftigen Entwicklungen und Risiken zukommt, soll mit der Konkretisierung eine weitergehende Vereinheitlichung und damit Vergleichbarkeit der Berichterstattung erreicht werden.

Der deutsche Standardisierungsrat hat Ende 2004 einen neuen Rechnungslegungsstandard – DRS 15 – verabschiedet, der die Anforderungen an den Konzernlagebericht beschreibt. Dieser Standard ist – nach Veröffentlichung durch das Bundesministerium der Justiz – formell nur für den Lagebericht im Konzern von Bedeutung. Durch die gleich lautenden Regelungen des HGB für Einzel- und Konzern-Lagebericht wird er jedoch auch für den Einzel-Lagebericht eine faktische Relevanz entwickeln.

Entsprechend der gesetzlichen Neuregelung muss der Lagebericht eine „ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit entsprechende Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage der Gesellschaft“ enthalten. Wenngleich sich diese Anforderungen auch bisher bereits aus Rechnungslegungsstandards und Kommentaren ableiten ließen, ist mit der Übernahme der Anforderungen in den Gesetzestext eine neue Qualität und Verbindlichkeit gegeben. Gerade aus der Forderung einer „umfassenden“ Analyse ergibt sich, dass in der Praxis immer noch anzutreffende „Kurz-Lageberichte“, in denen gelegentlich auf weniger als zwei Textseiten versucht wird, den gesetzlichen Mindestanforderungen zu entsprechen, im Regelfall nicht mehr zulässig sein werden. In die geforderte Analyse sind die



Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

die Gesetzesflut im Steuerrecht am Jahresende ist stets ärgerlich, aber der Praktiker ist daran schon fast gewöhnt. Er zuckt nur noch mit den Schultern, wenn die Bekanntmachungen von Gesetzesänderungen, die ab dem nächsten 1.1. gelten sollen, immer näher an die Jahreswende rücken.

Eine neue Qualität von Ärger bei den Anwendern des Steuerrechts wurde vom Gesetzgeber im abgelaufenen Jahr 2004 durch mehrere unterjährige Änderungen des Umsatzsteuergesetzes verursacht. Sie waren mit unangenehm viel Verwaltungsaufwand verbunden. Zu Beginn des Jahres wurden die umsatzsteuerlichen Anforderungen für die Ausstellung von Rechnungen deutlich verschärft. Eigentlich für ein Jahr genügend Neuerungen in umsatzsteuerlicher Hinsicht. Doch durch Bekanntmachung am 31.3.2004 wurden dann gravierende Änderungen der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen und Grundstückskaufverträgen ab dem 1.4.2004 in Kraft gesetzt. Mit diesen Regelungen kämpft die Praxis noch heute. Da dies aber noch nicht genug an umsatzsteuerlichen Änderungen war, verschärfte das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz ab dem 1.8.2004 die Rechnungslegungs- und Aufbewahrungsgrundsätze bei Leistungen gegenüber Privatpersonen im Zusammenhang mit einem Grundstück und knüpfte umsatzsteuerliche Sanktionen an deren Einhaltung.

Kaum haben die Unternehmen dieses Stakkato an umsatzsteuerlichen Änderungen verdaut, erwartet sie eine weitere Steigerung an gesetzgeberischer Regelungswut mit noch mehr unterjährigen Änderungen:

Das sog. EU-Richtlinienumsetzungsgesetz vom 9.12.2004, über das wir gesondert auf Seite 7 berichten, bringt mehr als 40 Änderungen des Umsatzsteuergesetzes, von denen zwar die meisten am 1.1.2005, einige aber bereits rückwirkend zum 1.7.2004 und andere am Tag nach der Verkündung des Gesetzes, das ist der 16.12.2004, in Kraft treten. Man muss sich wirklich fragen, ob der Gesetzgeber bzw. die ihn mit Gesetzesentwürfen fütternde Ministerialbürokratie den Kontakt mit der realen Welt nun vollends verloren hat.

Gerhard Knaus

Dr. Gerhard Knaus
WP/RA, Partner und Geschäftsführer der ATG

„für die Geschäftstätigkeit bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren“ einzubeziehen und zu erläutern. Hier dürften Angaben zu Umsatzstruktur und Umsatzentwicklung, Auftragsentwicklung und Auftragsbestand, Materialeinsatzquoten und Personalkostenentwicklungen, zu Finanzkennzahlen und zu ähnlichen für die Steuerung und Kontrolle des Unternehmens wesentlichen Bereichen erforderlich sein.

Neu ist die gesetzliche Anforderung, dass im Lagebericht großer Gesellschaften und im Konzernlagebericht auch „nicht finanzielle Leistungsindikatoren“ zu erläutern sind. Als Beispiele werden Arbeitnehmerbelange und Umweltaspekte erwähnt. Die Kriterien dieser erweiterten Berichterstattung sind derzeit noch unkonkret. Anhaltspunkte ergeben sich für Umweltaspekte aus einer EU-Empfehlung sowie aus entsprechenden Vorgaben des Instituts der Wirtschaftsprüfer. Hiernach soll über Art und Umfang von Umweltrisiken, Aufwand für Umweltschutzaktivitäten, Beseitigung von Altlasten, Abfallbeseitigung, Rekultivierungen u.ä. berichtet werden. Bei den Arbeitnehmerbelangen kommen Ausführungen zu Sozialleistungen, betrieblicher Altersversorgung, geplanten Personalentwicklungen, Ausbildungsbereich u.ä. in Betracht. Als weitere Themen werden gesellschaftliche Reputation sowie Forschung und Entwicklung genannt. Insgesamt soll dadurch die Entwicklung so genannter „Nachhaltigkeitsberichte“ gefördert werden.

Auch die Prognose- und Risikoberichterstattung wurde neu geregelt. Bisher waren ein so genannter Prognosebericht, der die erwartete Entwicklung des Unternehmens und wesentlicher Kennzahlen enthält, und eine separate Darstellung der Risiken in den Lagebericht aufzunehmen. Jetzt sind (sinnvollerweise) die voraussichtliche Entwicklung sowie die „wesentlichen Chancen und Risiken“ zusammengefasst zu beschreiben. Hervorzuheben ist, dass neben möglichen negativen Beeinflussungen auch die positiven Aspekte, d.h. die Chancen, darzustellen sind. Schließlich sind im Lagebericht nun auch Angaben zu Finanzinstrumenten und zu Sicherungsgeschäften zu machen. Hier sind wesentliche Preisänderungs-, Ausfall-, Liquiditäts- und Zahlungsstromrisiken anzugeben. Außerdem besteht eine Angabepflicht für Risikomanagementziele und -methoden im Hinblick auf Sicherungsgeschäfte.

Die internationalen Entwicklungen haben einen zunehmend größeren Einfluss auf die nationalen Rechnungslegungsvorschriften. Dies gilt auch für die Unternehmen, die nicht unmittelbar durch Anwendung der IAS/IFRS betroffen sind, sondern sich ausschließlich an die deutschen HGB-Regelungen halten. Diese Entwicklung wird sich fortsetzen. Noch im laufenden Jahr ist mit einem weiteren Gesetzesvorhaben zu rechnen, das erneut Anpassungen der Rechnungslegung an internationale Grundsätze vornimmt. Für den Lagebericht wird auf EU-Ebene derzeit eine Beschreibung des internen Kontrollsystems für „Unternehmen des öffentlichen Interesses“ diskutiert, ähnlich wie dies in den USA vor kurzer Zeit eingeführt wurde.

Unternehmen

Geldeinlagen des Kommanditisten auf ein im Minus geführtes Bankkonto

Schon die alten Römer wussten: Duo cum faciunt idem, non est idem – wenn zwei das Gleiche tun, ist es noch lange nicht dasselbe.

In unserer Ausgabe vom August letzten Jahres berichteten wir auf der Titelseite über ein BGH-Urteil vom 15.3.2004. Nach diesem Urteil sollen Einzahlungen eines Gesellschafters auf ein im Soll geführtes Bankkonto nicht zur Befreiung von der Bareinzahlungsverpflichtung führen, wenn der Zeitpunkt der Zahlung vor dem Kapitalerhöhungsbeschluss liegt, selbst wenn der Gesellschaft noch eine ausreichende Kreditlinie zur Verfügung steht. Im Insolvenzfall kann daher der Insolvenzverwalter den betreffenden Gesellschafter auf erneute Zahlung in Anspruch nehmen. Zuvor vertrat der BGH noch die Auffassung: Entsprechende Zahlungen sollen dann befreiend sein, wenn über den eingezahlten Betrag innerhalb einer vereinbarten und nicht gekündigten Kreditlinie verfügt werden könne. Diese Entscheidung betrifft ausdrücklich nur GmbH-Gesellschafter. Manche unserer Leser werden

sich besorgt gefragt haben, ob die Gefahr der Doppelzahlung auch besteht, wenn sie als Kommanditisten eine Geldeinlage, mit der sie den Gläubigern der Gesellschaft haften, auf ein debitorisches Bankkonto der Gesellschaft eingezahlt haben.

Don't worry, be happy – meint jedenfalls das OLG Dresden in einem Beschluss vom 24.6.2004. Unter Verweis auf einschlägige juristische Kommentarliteratur stellt es zunächst fest, dass der Kommanditist im Unterschied zum GmbH-Recht seine Einlagepflicht durch Überweisung auf ein debitorisch geführtes Bankkonto erfüllen könne. Dies gelte selbst dann, wenn der Gesellschaft eine Kreditlinie für das Konto nicht eingeräumt worden sei und die geschäftsführenden Gesellschafter folglich nicht frei über die Valuta verfügen könnten. In diesem Falle erwerbe der Kommanditist eine Regressforderung gegen die Gesellschaft, weil er mit seiner Zahlung an die Bank als Gesellschaftsgläubigerin die Gesellschaft von einer Verbindlichkeit befreit habe.

Mit dieser Regressforderung könne der Kommanditist gegen die Einlageforderung der Gesellschaft – auch im Insolvenzfall – aufrechnen.

Eine Entscheidung des BGH zu diesem Thema steht noch aus. Um seine Auffassung zu untermauern, zitiert der Dresdner OLG-Senat jedoch ein Urteil aus Karlsruhe, wonach der Kommanditist, der seine Kommanditeinlage noch nicht erbracht habe und vor einem Insolvenzverfahren an einen Gesellschaftsgläubiger leiste, von der Kommanditistenhaftung befreit sei.

Warum gibt es diese Regelung nicht auch für uns, werden sich Pechvögel unter den GmbH-Gesellschaftern fragen, die aufgrund der neuen Rechtsprechung doppelt herangezogen wurden bzw. werden. Auch auf diese Frage sind die Richter in Sachsen um eine Antwort nicht verlegen. Sie erklären dies mit der besonderen Bedeutung, die der Kapitalaufbringungsgrundsatz im GmbH-Recht habe. Eine Aufrechnung in derartigen Fällen sei zudem durch das GmbH-Gesetz ausdrücklich verboten.

Alle Steuerzahler

BGH-Urteil zur Berechnung einer Vorfälligkeitsentschädigung anhand des PEX-Index

Der BGH hat sich gegen eine Berechnung der Vorfälligkeitsentschädigung anhand der (Wiederanlage-) Renditen des PEX-Index ausgesprochen. Er befürwortete eine Berechnung anhand der Renditen aus der Kapitalmarktstatistik der Deutschen Bundesbank. Zur Begründung führte der BGH systemimmanente Schwächen des PEX-Index und daraus resultierende ungerechtfertigte Vorteile von Hypothekenbanken an.

In einem Urteil vom 30.11.2004 (XI ZR 285/03) hatte der BGH über die Berechnung einer Vorfälligkeitsentschädigung für einen (nach lastenfreier Veräußerung des belasteten Grundstücks) vorzeitig abgelösten Realcredit zu entscheiden. Die kreditgebende Hypothekenbank hatte den ihr entstandenen Schaden berechnet und war davon ausgegangen, dass die vorzeitig zurückerlangten Darlehensvaluta zu Renditen des PEX-Index wieder angelegt werden.

Dem PEX-Index liegt ein Portfolio von 30 synthetischen Pfandbriefen mit verschiedenen Kupons und Laufzeiten zu Grunde. Bei der Ermittlung des PEX-Index werden nicht nur reale Umsätze berücksichtigt, sondern auch bloße Angebote. So fließen in

den Index auch subjektive Einschätzungen und Wünsche der Hypothekenbanken ein. Vorfälligkeitsentschädigungen, die anhand des PEX-Index berechnet werden, übersteigen daher oftmals den tatsächlichen Nachteil der Hypothekenbanken aus der vorzeitigen Ablösung von Realkrediten.

Der BGH urteilte, dass die Vorfälligkeitsentschädigung künftig anhand der Renditen aus der Kapitalmarktstatistik der Deutschen Bundesbank berechnet werden soll.

Die vom BGH zu Grunde gelegte Rendite führt in dem Urteils-Fall zu einer erheblichen Ermäßigung der zu zahlenden Vorfälligkeitsentschädigung. Kreditnehmer, die einen Realkredit vorzeitig abgelöst haben, sollten daher prüfen, nach welcher Methode die Bank den zu ersetzenden Schaden ermittelt hat. Ggf. müssten sie gegen die Berechnung bei der Bank unter Bezugnahme auf das vorliegende BGH-Urteil eine Neuberechnung fordern.

Nicht betroffen von dieser Entscheidung sind Darlehensrückzahlungen im Rahmen von Umschuldungen oder ohne den Verkauf des belasteten Grundstücks, da hier der Preis für die vorzeitige Ablösung frei ausgehandelt wird.

Unternehmen

Offenlegungspflicht für GmbH & Co. KG

Die Offenlegungspflichten für die GmbH & Co. KG nach dem HGB verstoßen nicht gegen EU-Recht. Dies hat der EuGH mit Beschluss vom 22.9.2004 entschieden. Demnach gebe es „keinen Raum für vernünftige Zweifel“ an der Vereinbarkeit der HGB-Vorschriften mit dem Europarecht. Insbesondere liege kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz vor. Mit diesem Argument machten die Gegner der Offenlegungspflicht geltend, dass Kommanditgesellschaften mit einer natürlichen Person als Komplementär zur Offenlegung von Jahresabschlüssen nicht verpflichtet seien. Die Registergerichte haben nun die Pflicht, die Einhaltung der Publizitätspflichten auch mittels Ordnungsgeld durchzusetzen. Betroffene Unternehmen werden sich nicht mehr darauf berufen können, die Offenlegung verstoße gegen Europarecht. Es ist daher allen interessierten Kreisen möglich, mit Hilfe des Registergerichts Einsicht in die offen zu legenden Unterlagen zu nehmen.

Zur Vermeidung einer unerwünschten Publizität kommt die Aufnahme einer natürlichen Person als Komplementär sowie gemäß § 264 b HGB die Einbeziehung in einen befreienden Konzernabschluss (Wirtschaft & Steuern aktuell Nr. 3/2003, S. 6) in Betracht.

Alle Steuerzahler

Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer der Flutkatastrophe

Das Bundesfinanzministerium hat folgende Vereinfachungsregelungen beschlossen, die für den Zeitraum vom 25.12.2004 bis zum 30.6.2005 gelten sollen:

- Spenden zur Hilfe für die Opfer des Seebebens sind als Förderung mildtätiger Zwecke steuerbegünstigt. Es gilt ein vereinfachter Spendennachweis durch Einzahlungsbeleg oder Buchungsbestätigung, bei Online-Banking durch PC-Ausdruck.
- Auch Spenden an eine Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine mildtätigen Zwecke verfolgt (z.B. Sportverein, Bildungsverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), sind steuerbegünstigt, wenn sie der Hilfe für die Opfer des Seebebens zugeführt werden.
- Unentgeltliche Zuwendungen an einen seebebenbeschädigten Geschäftspartner zur Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehung sind als Betriebsausgaben abziehbar. Dies gilt auch für nicht monetäre Leistungen aus inländischem Betriebsvermögen an sonstige seebebenbeschädigte Unternehmer.
- Beihilfen/Unterstützungen des Arbeitgebers an vom Seebeben betroffene Arbeitnehmer sind bis 600 € im Jahr steuerfrei, soweit nach den Einkommens- und Familienverhältnissen des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt. Bei einem vom Seebeben betroffenen Arbeitnehmer kann im Allgemeinen davon ausgegangen werden. Gleiches gilt für Zinsvorteile oder Zinszuschüsse bei Darlehen für die Beseitigung der Schäden durch das Seebeben. Die Steuerfreiheit gilt während der gesamten Laufzeit, wobei das Darlehen die Schadenshöhe nicht übersteigen darf und Zinsvorteile/Zinszuschüsse maximal bis zur Schadenshöhe steuerfrei sind.
- Arbeitslohnspenden oder Verzicht auf angesammelte Wertguthaben zugunsten der Seebebenopfer mindern den steuerpflichtigen Arbeitslohn, sofern der Arbeitgeber die Spende entsprechend verwendet. Gleiches gilt für Aufsichtsratsvergütungen.
- Aufwendungen für die Wiederbeschaffung von Kleidung können bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

Steuern

Problembereiche bei gemeinnützigen Körperschaften

Mit den Besonderheiten gemeinnütziger Körperschaften beschäftigt sich unsere kürzlich erschienene Broschüre „Gemeinnützige Körperschaften – eine Übersicht über wesentliche Problembereiche bei steuerbegünstigten Organisationen“, die bei Interesse unentgeltlich angefordert werden kann.

Gemeinnützige Körperschaften sind von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit, soweit sie nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen. Hinzu treten umsatzsteuerliche sowie erbschaft- bzw. schenkungsteuerliche Vorteile. Weiterhin wird die Vergabe von öffentlichen Zuschüssen oft an den Gemeinnützigkeitsstatus gekoppelt. Schließlich ist der gemeinnützige Außenauftritt häufig mit einem positiven Image verbunden.

Gemeinnützige Körperschaften haben jedoch eine Vielzahl von gesetzlichen Reglementierungen zu beachten. Schon bei der Anerkennung der Gemeinnützigkeit sind rechtliche Hürden zu nehmen. Auch bei der Beschaffung und Verwendung von Mitteln müssen zahlreiche Vorschriften beachtet werden.

Gemeinnützige Körperschaften entfalten im Laufe der Zeit nicht nur Tätigkeiten im ideellen Bereich, sondern beteiligen sich auch am allgemeinen Wirtschaftsleben und treten so in Konkurrenz zu nicht steuerbegünstigten Unternehmen. Um Nachteile für gewerbliche Unternehmen zu vermeiden, unterliegt die wirtschaftliche Betätigung gemeinnütziger Körperschaften der regulären Besteuerung, sofern sie nicht dazu dient, den ideellen Zweck der Körperschaft zu unterstützen. Hieraus ergeben sich in der Praxis erhebliche Abgrenzungsprobleme.

Unternehmen

Kapitalschutz versus Cash-Pooling

Innerhalb von Konzernen wird die Liquiditätssteuerung häufig durch das so genannte Cash-Pooling vorgenommen, wodurch ein Ausgleich des Liquiditätsniveaus zwischen Konzernholding und Beteiligungsgesellschaften herbeigeführt wird. Dazu werden die Bankkonten bei den Beteiligungsgesellschaften am Ende eines jeden Tages auf Null gestellt. Guthabensalden werden auf die Konzernholding übertragen, Negativsalden bei Beteiligungsgesellschaften durch die Konzernholding ausgeglichen. Gebucht wird über Verrechnungskonten.

Bei Cash-Pool-Systemen stellt sich die Frage: Inwieweit müssen Unternehmen mit der Rechtsform einer GmbH die gesetzlichen Kapitalerhaltungsvorschriften beachten, um eine Haftung der Gesellschafter (im Endeffekt der Konzernholding) gegenüber Gläubigern der jeweiligen Beteiligungsgesellschaft zu vermeiden?

Der BGH hat die Voraussetzungen einer Durchgriffshaftung außenstehender Gläubiger gegen die jeweiligen Gesellschafter einer GmbH weiter konkretisiert (siehe dazu: die grundlegende Entscheidung vom 17.9.2001 – II ZR 178/99, „Bremer Vulkan“ und nachfolgende Entscheidungen 2002). Die herrschende Gesellschaft muss danach jederzeit die zur Deckung des Stammkapitals der abhängigen Gesellschaft erforderlichen Mittel vorhalten und die Liquidität sicherstellen. Ein Risiko liegt darin, dass sich die wirtschaft-

liche Krise eines Unternehmens über das Cash-Pool-System auf alle beteiligten Unternehmen auswirken kann, wenn die Guthabensalden nicht mehr oder nicht in dieser Höhe an die Unternehmen zurückgeführt werden können. Darin liegt das Risiko. Ggf. kann es für ein beteiligtes Unternehmen notwendig werden, seine Forderung gegen den Cash-Pool-Führer abzuzinsen oder abzuschreiben.

Steht der Auszahlung an den Cash-Pool-Führer ein vollwertiger Anspruch in gleicher Höhe gegen den Cash-Pool gegenüber, so erfolgt bilanziell kein neutraler Aktivtausch. Nach Auffassung des BGH (Urt. v. 24.11.2003 – II ZR 171/01) ist jede Kreditgewährung an Gesellschafter, die nicht aus Rücklagen oder Gewinnvorträgen, sondern zu Lasten des Stammkapitals erfolgt, eine verbotene Auszahlung. Das gilt unabhängig davon, ob der Rückzahlungsanspruch vollwertig ist.

Bei Einrichtung eines Cash-Pool-Systems sollte daher Folgendes beachtet werden:

1. Die abhängige Gesellschaft muss in der Lage bleiben, sich notfalls kurzfristig wieder unabhängig am Markt bewegen zu können.
2. Die Gesellschaft muss innerhalb des Cash-Pool-Systems jederzeit auf die von ihr benötigte Liquidität zugreifen können.
3. Die existenznotwendige Liquidität und das Kapital zur Erhaltung des Stammkapitals dürfen in keinem Fall abgezogen werden.

Nachbesserungsbedarf für Rangrücktrittsvereinbarungen

Eine Rangrücktrittsvereinbarung bedeutet: Der Gläubiger tritt mit seinen Forderungen gegenüber dem Schuldner hinter die Forderungen anderer Gläubiger zurück. Das Motiv ist, dem Schuldner zu helfen, eine wirtschaftliche Krise zu überwinden. Der zurücktretende Gläubiger erhofft sich davon eine bessere Chance für die Rückzahlung seiner Forderung. Rangrücktritte sind deshalb stets mit Besserungsversprechen verbunden: Eine Rückzahlung der Verbindlichkeit an den Gläubiger erfolgt dann, wenn der Schuldner dazu unter bestimmten Umständen in der Lage ist.

Ein Rangrücktritt soll weder eine Minderung noch das Erlöschen der Schuld bewirken. Er soll nur zu einer veränderten Rangordnung bei den Verbindlichkeiten führen und sich

damit auf die Fälligkeit der Verbindlichkeiten auswirken. Der Rangrücktritt soll durch den Wegfall der Verbindlichkeit nicht zu einem ungewollten steuerlichen Mehrergebnis führen – und das auch noch in der Zeit, in der der Schuldner in der Krise steckt und nicht noch Steuerzahlungen verkraften kann.

Bei Rangrücktrittsvereinbarungen kommt der Formulierung des Besserungsversprechens neuerdings eine große Rolle zu (so BMF vom 18.8.2004). Verantwortlich hierfür ist die in 1999 erfolgte Einführung des § 5 Abs. 2 a EStG. Danach darf eine Verbindlichkeit, die nur zu erfüllen ist, soweit Einnahmen oder Gewinne künftig anfallen, erst im Zeitpunkt des Anfalls angesetzt werden. Sieht eine Rangrücktrittsvereinbarung laut BMF nur vor, dass die Verbindlichkeit aus

zukünftigen Gewinnen oder einem Liquidationsüberschuss zurückbezahlt werden muss, so ist der Ansatz einer Verbindlichkeit während des Bestehens der Rangrücktrittsvereinbarung für steuerliche Zwecke nicht möglich. Nur wenn die Rückzahlung der Verbindlichkeit nach der Formulierung des Besserungsversprechens auch „aus anderem freien Vermögen“ zu erfolgen hat, kann steuerlich die Verbindlichkeit während des Rangrücktritts weiterhin angesetzt werden und muss nicht gewinnerhöhend ausgebucht werden.

Deshalb ist dringend anzuraten, alle Rangrücktrittsvereinbarungen der Vergangenheit daraufhin zu überprüfen, ob die Formulierung für die Bedingungen der Rückzahlung der Verbindlichkeit dem BMF-Schreiben vom 18.8.2004 entspricht.

Bei ELSTER hat jedermann einen Schlüssel



Georg Mair
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Partner der ATG

Unternehmen und auch Privatpersonen müssen seit Beginn dieses Jahres ihre Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen auf elektronischem Wege an die Finanzverwaltung senden. Die Finanzverwaltung hat offenbar frühzeitig erkannt, dass mit dieser Form der Abgabe von Steuererklärungen mehr Probleme verbunden sind, als sich auf den ersten Blick erkennen lassen. Werden in Unkenntnis dieser Verpflichtung bis zum 31.3.2005 noch Erklärungen in herkömmlicher Form abgegeben, wird die Finanzverwaltung darin einen Antrag auf Feststellung einer unbilligen Härte sehen und dies akzeptieren. Danach sind „unbillige Härten“ nach einem Erlass des BMF in Einzelfällen fehlende Mittel zur Anschaffung eines PC und nicht etwa Bedenken gegen die Sicherheit des Verfahrens.

In der Tagespresse ist bereits darauf hingewiesen worden, dass die von der Finanzverwaltung kostenlos zur Verfügung gestellte Software mit dem bezeichnenden Namen „ELSTER“ nicht vor einem „Datendiebstahl“ schützt. Da es für „ELSTER-Formulare“ keine Verschlüsselungsmöglichkeit gibt, können die an das Finanzamt gesandten Daten mit wenig Aufwand verändert werden. Hierzu genügt es, den Namen und die Steuernummer des Unternehmens zu kennen. Da die Steuernummer auf jeder Rechnung genannt werden muss, sind alle Voraussetzungen zur unberechtigten Veränderung von Daten gegeben. Ist dann noch eine Abbuchungsermächtigung erteilt, kann sehr schnell bei einer tatsächlichen Steuer von 10.000 € ein Betrag von 100.000 € abgebucht werden. Zwar können solche unberechtigten Veränderungen der abgebene Zahlen letztlich immer richtig gestellt werden, aber was passiert in der Zeit bis zur Korrektur? Unannehmlichkeiten und ärgerlicher Zeitaufwand sind noch das geringste Übel. Überziehungen des Kontokorrent-Rahmens können tiefer gehende Folgen nach sich ziehen, wenn dadurch Gehaltszahlungen unterbleiben oder Lieferanten nicht bezahlt werden können.

Besonders ärgerlich an dieser Situation ist, dass die Finanzverwaltung sich seit einem Jahr auf diese Rechtslage vorbereitet (die Vorschrift stammt aus dem Steueränderungs-

gesetz vom 15.12.2003). Sie beruft sich in einem Merkblatt mit der Bezeichnung „ELSTER für Arbeitgeber und Unternehmen“ von März 2004 darauf, dass die Datenschutzbeauftragten das Programm begleiten – doch immer noch bestehen die eklatanten Mängel, die selbst der Datenschutzbeauftragte des Bundes scharf kritisiert.

Auch der Steuerberaterverband und die DATEV beanstanden diese Sicherheitsmängel. Die Finanzverwaltung sieht sich jedoch erst ab 2006 in der Lage, den Sicherheitsstandard zu verbessern und die Authentizität der übermittelten Daten zu überprüfen. Ein unhaltbarer Zustand, der eigentlich dazu führen muss, das Gesetz auszusetzen.

Solange die aktuelle Situation andauert, kann nur empfohlen werden, bestehende Abbuchungsgenehmigungen zurückzuziehen, um mögliche Liquiditätsempässe durch unberechtigte Abbuchungen zu vermeiden. Die DATEV hat nach eigener Aussage ein sicheres System der Datenübertragung eingerichtet. Dieses Verfahren über das DATEV-Rechenzentrum gewährleistet jederzeit die Rückverfolgung zum Absender der Daten. Doch auch in diesen Fällen kann nicht geprüft werden, ob parallel und völlig unabhängig davon Daten von unberechtigten Dritten über das ELSTER-Modul an die Finanzverwaltung gesendet werden.

Alle Steuerzahler

Unfallschutz für gemeinnützig Engagierte

Seit 1.1.2005 ist das „Gesetz zur Verbesserung des unfallversicherungsrechtlichen Schutzes bürgerschaftlich Engagierter und weiterer Personen“ in Kraft. Gegenüber der bisherigen Rechtslage bezieht es einen deutlich erweiterten Personenkreis ehrenamtlich Engagierter mit ein.

Dies gilt beispielsweise für

- bürgerschaftlich engagierte Personen, die in privatrechtlichen Organisationen im Auftrag oder mit Zustimmung von öffentlich-rechtlichen Institutionen (auch Religionsgemeinschaften) tätig werden
- gewählte Ehrenamtsträger in gemeinnützigen Organisationen, Arbeitgeberorganisationen und Gewerkschaften, die die Möglichkeit zur freiwilligen Versicherung erhalten, oder auch
- ehrenamtliche Helfer in Rettungsunternehmen.

Die Neuregelung trägt dem Bedürfnis Rechnung, die mit ehrenamtlichem Engagement verbundenen Risiken solidarisch zu versichern. Denn auch bürgerschaftlich bzw. ehrenamtlich engagierte Personen sind bei ihren Tätigkeiten – ebenso wie Arbeitnehmer – diversen (gesundheitlichen) Gefahren ausgesetzt. Für gemeinnützige Organisationen beschränkt sich die Neuregelung auf den Personenkreis der gewählten Ehrenamtsträger. Diese erhalten den Unfallversicherungsschutz zudem nicht kraft Gesetzes. Es besteht lediglich – auf schriftlichen Antrag – die Möglichkeit, sich freiwillig in der gesetzlichen Unfallversicherung zu versichern. Für denjenigen, der von seinem Recht auf freiwillige Versicherung Gebrauch macht, ergibt sich eine Beitragspflicht. Der Beitrag wurde auf 2,73 € pro Jahr festgelegt. Die Anträge sind bei der zuständigen Unfallberufsgenossenschaft zu stellen.

Alle Steuerzahler

Verlustabzug beim Erben

Der große Senat des BFH beschäftigt sich mit der Frage: Kann der Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustabzug bei seiner eigenen Veranlagung zur Einkommensteuer geltend machen?

Steuerliche Verluste sind wertvoll. Ihr Wert ergibt sich aus dem Verlustvortrag – multipliziert mit dem persönlichen Steuersatz. Der Verlustantrag ist jedoch grundsätzlich auf den Steuerpflichtigen bezogen.

Die Rechtslage beim Verlustabzug nach § 10 d Einkommensteuergesetz beim Erben ist derzeit völlig unübersichtlich. Der Erste Senat des BFH hatte im Jahr 2000 den Übergang eines nicht ausgeschöpften Verlustabzugs vom Erblasser auf seinen Erben abgelehnt. Der Vierte, Achte und Neunte Senat hatte dem zugestimmt. Im Jahr 2001 hat der Erste Senat des BFH aber entschieden, an der Tradition der Berücksichtigungsfähigkeit erbter

Verluste aus systematischen Gründen festzuhalten. Dies gilt zumindest für den Fall der wirtschaftlichen Belastung des Erben, nicht aber wenn der Erbe für die Nachlassverbindlichkeiten des Erblassers gar nicht oder nur beschränkt haftet. Derzeit ist beim Elften Senat erneut ein Revisionsverfahren wegen dieses Rechtsproblems anhängig. Das BMF hat zu diesem Punkt Stellung genommen und sich der Auffassung des Ersten Senats angeschlossen. Aktuell hat der Erste Senat nochmals bekräftigt, dass er an seiner Auffassung festhält: Grundsätzlich ist der nach dem Tod eines Erblassers verbleibende Verlustabzug auf den Erben übertragbar. Aufgrund der vorgenannten Überlegung sollte bei größeren Verlustvorträgen geprüft werden: Wird ein eventueller Erbe wirtschaftlich belastet (z.B. durch Haftung für Nachlassverbindlichkeiten) oder gibt es Möglichkeiten zur Verlustverrechnung durch Aufdeckung von stillen Reserven beim Erblasser?

Alle Steuerzahler

BFH zur Steuerpflicht von Spekulationsgewinnen aus 1999

Das FG Düsseldorf hatte in einem Beschluss vom 27.7.2004 auf Grundlage der Entscheidung des BVerfG vom 9.3.2004 ernste Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Spekulationsgewinnen auch für das Jahr 1999 und setzte die Vollziehung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides aus. Das Finanzamt legte Beschwerde beim BFH ein, verlor aber diesen Prozess. Der BFH gab dem Kläger Recht (Beschluss IX B 120/04 vom 30.11.2004) und setzte den Steuerbescheid für 1999 mit der Steuer aus dem Veräußerungsgewinn auf Aktiengeschäfte ebenfalls vorläufig aus. Demnach bedarf es weiterer Ermittlungen, ob ein strukturelles Vollzugsdefizit hinsichtlich der Besteuerung gegeben war.

Alle Fälle, die Spekulationsgewinne in 1999 oder auch später beinhalten, sollten deshalb offen gehalten werden.

Alle Steuerzahler

Gefahr bei Abbuchungen im Lastschriftinzugsverfahren

Ein Insolvenzverwalter ist im Interesse der Gläubigergesamtheit auch ohne sachlichen Grund berechtigt und verpflichtet, Einzugsermächtigungen zu widerrufen und bereits abgebuchte Beträge dem belasteten Konto wieder gutschreiben zu lassen. Dies stellte der Bundesgerichtshof in einem Urteil vom 4.11.2004 (Az: IX ZR 22/03) fest.

Damit ist der Gläubiger selbst dann nicht gegen einen insolvenzbedingten Forderungsausfall geschützt, wenn die Abbuchungen im Lastschriftverfahren bereits vor der Beantragung eines Insolvenzverfahrens erfolgten. Im Geschäftsverkehr werden Lastschriften üblicher-

weise zur Erleichterung des Zahlungsverkehrs vereinbart. Erfolgt die Zahlung auf das Konto des Gläubigers, so kann dieser grundsätzlich davon ausgehen, dass es keine Rücklastschrift gibt. Der Einzug der Forderung ist allerdings nur dann berechtigt, wenn der Kunde diesen genehmigt bzw. ihm nicht nachträglich widerspricht. Der Kunde kann einem Einzug nur dann widersprechen, wenn entweder keine Einzugsermächtigung vorliegt oder Einwendungen gegen die Forderungen erhoben werden können. Aufgrund der Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Banken wird die Genehmigung nach Ablauf einer Frist von 6 Wochen nach Rechnungsabschluss fingiert. Im Ergebnis kann der Kunde nur innerhalb der

Sechs-Wochen-Frist widerrufen, wenn ein sachlicher Grund vorliegt.

Nach der vorliegenden Entscheidung kann eine Pflicht des Insolvenzverwalters bestehen, auch ohne Vorliegen der vorgenannten Gründe dem Einzug der Forderung im Interesse der Gläubigergesamtheit zu widersprechen. Eine sichere Alternative zu dem Lastschriftinzugsverfahren bietet derzeit das Lastschriftabbuchungsverfahren. Beim Abbuchungsverfahren beauftragt der Kunde seine Bank, Abbuchungen des Lieferanten auszuführen. Eine nachträgliche Genehmigung ist nicht erforderlich, so dass auch keine Rückbuchung zu Lasten des Gläubigers erfolgen darf.

Neuregelungen im Rahmen des EU-Richtliniengesetzes EURLUMsG und weitere geänderte Vorschriften

„Steueränderungsgesetz 2004“ wäre für dieses am 26.11.2004 vom Bundesrat verabschiedete Gesetz zutreffender gewesen. Ursprünglich war beabsichtigt, die europäischen Richtlinien in nationales Recht umzusetzen. Doch nun sind im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens zahlreiche weitere Regelungen umgesetzt worden. Einige Kernfragen dieses umfangreichen Gesetzes werden nachfolgend aufgezeigt.

Änderungen im Ertragsteuerrecht

Abzugsfähigkeit von Vorauszahlungen

Entgegen der Verwaltungsauffassung hatte der BFH entschieden, dass **Erbbauzinsen** bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Jahr der Voraus- oder Einmalleistung voll als Werbungskosten abzugsfähig sind. § 11 EStG ist nun geändert worden. Im Voraus geleistete **Ausgaben** für eine langfristige Nutzungsüberlassung sind bei den Überschusseinkünften gleichmäßig auf den Zeitraum zu verteilen, für den die Vorauszahlungen vereinbart wurden. Aus Vereinfachungsgründen sind Nutzungsüberlassungen bis zu 5 Jahren (z.B. Leasing) ausgenommen, wenn wirtschaftlich vernünftige Gründe für eine Vorausleistung bzw. Einmalzahlung sprechen (§ 42 AO). Interessant ist die Gesetzesänderung für Leistungsempfänger mit Überschusseinkünften. Diese haben jetzt ein Wahlrecht. Sie können die entsprechenden **Einnahmen** sofort bei Zufluss versteuern oder gleichmäßig auf den für die Vorauszahlung vereinbarten Zeitraum verteilen. Die Änderung bei Entgelten für die Nutzung eines Grundstücks (z.B. Erbbauzinsen) gilt bereits erstmals für Vorauszahlungen, die nach dem 31.12.2003 geleistet wurden. Fraglich ist, ob diese Rückwirkung einer verfassungsrechtlichen Überprüfung standhält.

Fifo-Verfahren bei Wertpapierverkäufen

Für Veräußerungsgewinne i.S.v. § 23 EStG aus **Wertpapieren** in Girosammelverwahrung sowie für **Fremdwährungsguthaben** legt das Gesetz eine Veräußerungsreihenfolge fest: Zuerst angeschaffte Wertpapiere gelten auch als zuerst veräußert (Fifo-Verfahren). Die Vorschrift erfasst auch Fälle, in denen mehrere Konten bei demselben Institut bestehen.

Aktualisierung der Mutter-Tochter-Richtlinie

Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung werden nach der **Mutter-Tochter-Richtlinie** grenzüberschreitende Dividenden und andere Gewinnausschüttungen auf der Ebene der Tochtergesellschaften von Quellensteuern befreit. Auf der Ebene der Muttergesellschaften

werden derartige Einkünfte freigestellt oder der auf diesen Einkünften lastenden Körperschaftsteuer angerechnet. Ausgehend von diesen Grundsätzen wird Kapitalertragsteuer auf grenzüberschreitende Ausschüttungen einer Tochtergesellschaft an die EU-Muttergesellschaft auf Antrag nicht erhoben (§ 43 b EStG). Die Mindestgrenze für die Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft wird ab 2005 von 25% auf 20%, ab 2007 auf 15% und ab 2009 auf 10% abgesenkt.

Gewerbeertrag einer Personengesellschaft

Bei der Ermittlung des Gewerbeertrages einer Personengesellschaft sieht das Gesetz die Anwendung des **Halbeinkünfteverfahrens** vor. Bisher berücksichtigte die Finanzverwaltung die Erträge/Verluste aus einer Beteiligung einer Personengesellschaft an einer Kapitalgesellschaft in vollem Umfang. Das neue Gesetz schreibt bei der Ermittlung des Gewerbeertrags das Halbeinkünfteverfahren vor. Für die Ermittlung des Gewerbeertrags aus der Beteiligung einer Personengesellschaft an einer Kapitalgesellschaft wird die Personengesellschaft transparent:

- soweit natürliche Personen an der Personengesellschaft beteiligt sind, werden die Erträge/Verluste zur Hälfte berücksichtigt (§ 3 Nr. 40, § 3 c Abs. 2 EStG);
- sind Körperschaften an der Personengesellschaft beteiligt, bleiben die Erträge/Verluste in vollem Umfang außer Ansatz (§ 8 b KStG).

Mehrabführungen einer Organgesellschaft

Für **vororganschaftlich** veranlasste **Mehrabführungen** einer Organgesellschaft an den Organträger bestimmt die Neuregelung in § 14 Abs. 3 KStG diese als Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft an den Organträger. Umgekehrt sind damit Minderabführungen eine Einlage des Organträgers in die Organgesellschaft. Die Mehr- und Minderabführungen gelten in dem Zeitpunkt erfolgt, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet. Die Kapitalertragsteuer entsteht mit der Feststellung der Handelsbilanz, spätestens 8 Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahres. Sie ist jeweils am nachfolgenden Werktag abzuführen. Auf die Übergangsregelung (BMF vom 22.12.2004) und eine Antragsfrist bis 30.6.2005 wird hingewiesen.

Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Bemessung unentgeltlicher Wertabgabe

In § 10 Abs. 4 S. 1 UStG wurde rückwirkend zum 1.7.2004 der Begriff „**Kosten**“ durch „**Ausgaben**“ ersetzt. Zu den Ausgaben ge-

hören auch die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Betragen sie mindestens 500 €, sind sie gleichmäßig auf einen Zeitraum zu verteilen, der dem Berichtigungszeitraum nach § 15 a UStG entspricht. Dies ist die gesetzliche Reaktion auf das EuGH-Urteil vom 8.5.2003 („Seeling-Fall“). Es stellte fest, dass bei einem gemischt genutzten Grundstück die private Nutzung eines Grundstücksteils als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist. Daraus folgend können auch die mit diesem Gebäude teil im Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge zum Abzug gebracht werden. Die Gesetzesänderung bewirkt, dass ab 1.7.2004 die Verwaltungsanweisung des Vorjahres zum Tragen kommt. Als AfA sind nicht 2%, sondern 10% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe anzusetzen. Dem sind bereits das Niedersächsische FG und das FG München entgegengetreten. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung zur Wahrung des Rechtsfriedens nicht nur ein Ruhen des Verfahrens anordnet (so OFD Nürnberg vom 4.10.2004), sondern auch die Aussetzung der Vollziehung gewährt. Das Gesetz betrifft nicht nur private Grundstücksnutzungen, sondern alle unentgeltlichen Wertabgaben durch das Unternehmen, insbesondere die private Pkw-Nutzung.

Neuregelung zur Vorsteuerberichtigung

§ 15 a UStG wurde neu gefasst. Es wird nunmehr in Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Abs. 1) und Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens (Abs. 2) getrennt. Für Anlagevermögen beträgt der Berichtigungszeitraum wie bisher 5 bzw. 10 Jahre. Bei Umlaufvermögen ist die Berichtigung im Zeitpunkt der Verwendung ohne eine „pro rata temporis-Regel“ durchzuführen. Für nachträgliche werterhöhende Leistungen wurde in Abs. 3 eine selbständige Berichtigungsnorm eingeführt. Betroffen sind Wirtschaftsgüter des Anlage- und des Umlaufvermögens. Soweit sonstige Leistungen noch nicht berichtigt wurden, kommt ggf. eine „Auffangberichtigung“ nach Abs. 4 zur Anwendung. Die Neufassung des § 15 a UStG gilt für alle Vorsteuerbeträge, deren zugrunde liegende Umsätze nach dem 31.12.2004 ausgeführt werden. Eine Nichtaufgriffsgrenze sieht das Gesetz nicht vor.

Weitere Gesetzesänderungen

Das EURLUMsG enthält außerdem Änderungen der Abgabenordnung, des Investmentsteuergesetzes, des Grunderwerbsteuergesetzes und des Steuerberatungsgesetzes.

Unternehmen

BaFin bedroht innovative Gestaltung geschlossener Fonds

Die neue Vermögensanlagen-Verkaufsprospektverordnung gefährdet die Gründung vieler geschlossener Fonds. Die Verordnung vom 16.12.2004 (BGBl I 2004, 3464) verlangt im Prospekt geschlossener Fonds detaillierte Angaben, wie beispielsweise über die Gründung des Emittenten. Fehlt eine der geforderten Angaben, soll der Prospekt nicht genehmigt werden.

Ab dem 1.7.2005 dürfen Anbieter geschlossener Fonds in Deutschland ohne geprüften Prospekt nicht mehr vertreiben. Betroffen sind Fonds, die aufgrund ihrer Struktur die geforderten Angaben nicht machen können. Dies sind so genannte Holland-Fonds und insbesondere anlegerbestimmte Fonds, die nach dem 5. Bauherrenenerlass oder dem geänderten Medienerlass konzipiert sind.

Der Initiator eines Holland-Fonds gründet beispielsweise den Emittenten (die Fondsgesellschaft) erst nach Zeichnung der Anleger. Deshalb kann er ihn im Verkaufsprospekt noch nicht nennen. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) kritisiert, dass der Anlegerschutz so nicht verbessert wird, denn die Gelder der Anleger von Holland-

Fonds seien in der Regel bis zur Gründung des Emittenten auf einem zweckgebundenen Treuhandkonto gesichert.

Die Verordnung sieht weiterhin vor, dass der Fondsanbieter das Anlageobjekt im Prospekt detailliert beschreiben muss. Diese Regelung gefährdet den Direktvertrieb sämtlicher so genannter Blindpools, wie Medien-, Private-Equity- und großer Immobilienfonds, die ihre Anlageobjekte zwangsläufig nicht konkretisieren können.

Sollte die Anwendung der Verordnung in den geschilderten Fällen zum Prospektverbot führen, wären die wirtschaftlichen Folgen gravierend. Private-Equity-Fonds fungieren seit Basel II in Deutschland häufig als Mittelstandsfinanzierer anstelle der Banken. Die Untersagung ihres Vertriebs würde die Finanzierungsmöglichkeiten des Mittelstandes noch weiter verschlechtern. Nach dem aktuellen Diskussionsstand sollen die Neuregelungen nicht für anlegerbestimmte Fonds gelten. Da sich dies nicht aus der Verordnung selbst ergibt, wäre eine Klarstellung des Vertordnungsgebers wünschenswert und notwendig.

Steuern

Beteiligung an gewerblicher Personengesellschaft ist unschädlich

Vermögensverwaltende Personengesellschaften, die zum Beispiel eigene Immobilien vermieten oder Wertpapiere halten, sind häufig zusätzlich an Tochtergesellschaften beteiligt. Ist die Tochtergesellschaft eine gewerbliche Personengesellschaft, führt dies nach den Einkommensteuer-Richtlinien zur „Abfärbewirkung“ der gewerblichen Einkünfte. Damit sind nicht nur die Gewinnanteile aus der gewerblichen Personengesellschaft Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern die gesamten Einkünfte der Muttergesellschaft, also auch die Einkünfte aus der eigentlich vermögensverwaltenden Tätigkeit.

Der BFH hat dieser nachteiligen Regelung in den Einkommensteuer-Richtlinien eine Absage erteilt. Das Gericht meint, dass die Verwaltungsauffassung keine Grundlage im Gesetz habe und die Ermittlung der Einkünfte nicht erleichtere, sondern sogar erschwere, weil die Muttergesellschaft allein wegen ihrer

gewerblichen Beteiligung zur Buchführung verpflichtet wäre. Auch für die Sicherung des Gewerbesteueraufkommens sei die Verwaltungsregelung nicht erforderlich. Sie unterwirft neben den Einkünften aus der gewerblichen Tochtergesellschaft einerseits die nichtgewerblichen Einkünfte der Gewerbesteuer, was im Regelfall wegen der Anrechenbarkeit der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer günstiger ist als in früheren Zeiten. Andererseits führt sie dazu, dass z.B. bei einer nichtgewerblichen Immobiliengesellschaft, die auch an einer gewerblichen Personengesellschaft beteiligt ist, ein Immobilienverkauf unabhängig von der Einhaltung der sog. „Spekulationsfrist“ als steuerpflichtig behandelt werden sollte. Wäre hingegen eine einzelne Person Eigentümer der Immobilie und Inhaber der Beteiligung, wäre ein Immobilienverkauf außerhalb der Spekulationsfrist nicht einkommensteuerpflichtig. Diese Ungleichbehandlung nimmt der BFH nicht hin.

Bisher gemäß Einkommensteuer-Richtlinie als gewerblich „infiziert“ angesehene Wirtschaftsgüter werden durch die BFH-Entscheidung zu Privatvermögen. Der Übergang aus einem Betriebsvermögen zum Privatvermögen erfolgt meist unter Aufdeckung der enthaltenen stillen Reserven. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung eine Übergangsregelung trifft, um die ungewollte Aufdeckung von stillen Reserven zu vermeiden.

Impressum

Herausgeber:
ATG · Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.:
Dr. Peter Beck
ATG
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
KAMPE-PR · Berlin

Ein Projekt von
Moores Rowland Deutschland

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Steuern

Umsatzsteuerliche Behandlung der LKW-Maut

Mit Einführung der LKW-Maut stellt sich insbesondere für Spediteure die Frage, wie die Mautzahlungen umsatzsteuerlich zu behandeln sind. Da es sich bei der Maut um eine öffentlich-rechtliche Gebühr handelt, ist sie nicht mit Umsatzsteuer belastet. Für den Spediteur ergibt sich daraus kein Vorsteuerabzug. Jedoch ist die an den Kunden weiterberechnete Maut nicht bloß durchlaufender Posten. Vielmehr ist sie in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer einzubeziehen,

da sie als Erlösbestandteil umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung teilt. Dies gilt unabhängig davon, ob die Maut in der Rechnung separat ausgewiesen oder in einen erhöhten Transportpreis eingepreist wurde. Bei Vorliegen der übrigen gesetzlichen Voraussetzungen hat der Kunde den Vorsteuerabzug. Ist die Beförderung jedoch insgesamt steuerfrei (z.B. bei grenzüberschreitenden Lieferungen) ist auch die Weiterberechnung der Maut steuerfrei.