

Aus dem Inhalt

Unternehmen

Nachschusspflicht bei geschlossenen Immobilienfonds in der Rechtsform einer GbR.....	3
Das In-Kraft-Treten des KapMuG.....	6
Sonderposten mit Rücklageanteil in der Überschuldungsbilanz.....	8
Änderung der Heubeck-Richttafeln.....	8

Steuern

Aufteilung bei gemischt veranlasseten Aufwendungen.....	3
Bescheide offen halten wegen vGA.....	7
Haftungsregeln beim Immobilienerwerb.....	7
Elektronischer Bundesanzeiger zwingend für GmbH-Bekanntmachungen.....	8

Alle Steuerzahler

Die „Güterstandsschaukel“ bei Eheverträgen.....	6
Neues zur Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt.....	7

Gestaltungen und Informationen zum Jahresende

Absehbare Änderungen bei der Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer.....	4
Gewinne aus privaten Wertpapiergeschäften.....	4
Verkauf von KapGes zur Erhöhung der Bemessungsgrundlage.....	5
Welche ist die richtige Altersversorgung?.....	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

Steueraussagen des Koalitionsvertrages

Ruhe vor dem Sturm?

Angesichts des Koalitionsvertrages sollten die Erwartungen an ein konsistentes und rechtsformneutrales Steuerrecht nicht zu hoch angesetzt werden. Nicht ohne Grund stellt der Koalitionsvertrag die Konsolidierung der Staatsfinanzen vor die Reform des Steuerrechts. Besonders gilt dies für Veränderungen bei der Besteuerung privater Veräußerungsgewinne und der Erbschaftsteuer. Wer jedes Risiko scheut und wer sich entsprechende Veränderungen leisten kann, sollte noch in diesem Jahr tätig werden.

Sämtliche Veräußerungsgeschäfte – auch im Privatvermögen – sollen nach Angaben aus Koalitionskreisen künftig steuerpflichtig sein. Die Steuerpflicht dieser Veräußerungen soll unabhängig von der Haltefrist eintreten. Dabei wird offenbar an einen Sondersteuersatz in Höhe von 20% des Veräußerungspreises gedacht.

Die Einzelheiten der beabsichtigten gesetzlichen Neuregelung sind noch nicht bekannt. Insbesondere folgende Unklarheiten bestehen:

- Die Steuer soll sich nach dem Veräußerungspreis zu einem Sondersteuersatz richten. Welche Regelung zum Tragen kommen soll, wenn eine etwaige Steuer zum Regeltarif erhoben auf den Veräußerungsgewinn niedriger wäre, ist völlig offen.
- Was ist im Verlustfall? Soll trotzdem der Veräußerungspreis besteuert werden? Gibt es weitergehende Verlustverrechnungsmöglichkeiten? Zu erwarten ist, dass die bisherige Regelung weiter gelten wird, wonach Veräußerungsverluste nur mit gleichartigen Veräußerungsgewinnen verrechnet werden dürfen, nicht hingegen mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten.
- Wird es Sonderregelungen und Ausnahmen für bestimmte Arten von Wirtschaftsgütern geben, z.B. für selbst genutzte Wohnimmobilien (Eigentumswohnungen, Einfamilienhäuser) oder aber auch für Alltagsgüter (z.B. Fernseher, Pkw) oder wird sogar die Versteigerung im Internet ein steuerpflichtiger Vorgang?

- Die angedachten Neuregelungen sollen angeblich erst ab 2008 gelten, ohne dass klar ist, welche zeitlichen Anwendungs- und Übergangsregelungen getroffen werden. Soll die Steuerpflicht sich auch auf Veräußerung von Wirtschaftsgütern erstrecken, für die bereits jetzt die Spekulationsfrist abgelaufen ist und die nach gegenwärtiger Rechtslage steuerfrei veräußert werden könnten?

Aufgrund dieser Unwägbarkeiten können grundsätzlich noch keine verlässlichen „Vorbereitungen“ auf diese Steuerverstärkung empfohlen werden. Folgende Überlegungen sollten aber näher ins Auge gefasst werden:

- „Bereinigung“ des Wertpapierportfolios. Soweit Gewinne steuerfrei realisiert werden können, bietet sich eine Umschichtung und sofortige Realisation an. Verluste sollten hingegen nicht realisiert werden. Hier birgt die künftige Neuregelung sogar die Chance der steuerlichen Verlustnutzung.
- Verkauf von Grundstücken, für die die Zehn-Jahresfrist abgelaufen ist, an eine gewerblich geprägte Personengesellschaft. Der Veräußerungsgewinn wird damit steuerfrei. Die Übertragung auf eine Tochterpersonengesellschaft ist grundsätzlich grunderwerbsteuerfrei. Gegenwärtige stille Reserven können so dem Besteuerungszugriff entzogen werden. Gleiches gilt bei einer Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten.



Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

für Vorstände von Aktiengesellschaften, aber auch für die Aktionäre, hat am 1.11.2005 ein neues (Rechts-)Zeitalter begonnen. Seit diesem Tag gilt das Gesetz zur Unternehmensintegrität und Modernisierung des Anfechtungsrechts (UMAG). Damit wird einerseits klarer als bisher definiert, für welche Entscheidungen Top-Manager zur Verantwortung gezogen werden können und welche unternehmerischen Ermessensentscheidungen ihnen zustehen. Auf der anderen Seite werden die Rechte der Aktionäre gestärkt. Schadensersatzklagen von Minderheitsaktionären gegen Vorstände und Aufsichtsräte wegen Unredlichkeit und grober Rechtsverstöße sind in Zukunft leichter durchzusetzen. Zugleich werden rechtsmissbräuchliche Anfechtungsklagen erschwert.

Die Definition eines Haftungsfreiraums für Vorstände schützt vor Eingriffen der Gerichte in die Unternehmensleitung. Bisher haben Vorstandsmitglieder die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers anzuwenden. In Zukunft soll keine Pflichtverletzung vorliegen, wenn das Vorstandsmitglied bei einer unternehmerischen Entscheidung vernünftigerweise annehmen durfte, auf Grundlage angemessener Informationen zum Wohle der Gesellschaft zu handeln. Diese Regelung wird in absehbarer Zeit wohl auch auf die Geschäftsführer von Firmen anderer Rechtsformen (z.B. GmbH, KGaA und GmbH & Co. KG) Anwendung finden.

Gegen Vorstände, die gegen die Interessen ihrer Gesellschaft verstoßen oder fehlerhaft handeln, können Aktionäre in Zukunft leichter Schadensersatzklagen einleiten. So können Aktionäre, deren Anteile zusammen 1% des Grundkapitals oder einen Börsenwert von 100.000 € erreichen, Ansprüche der Gesellschaft gegen Mitglieder des Vorstandes im eigenen Namen geltend machen. Wir werden in der nächsten Ausgabe von „Wirtschaft und Steuern aktuell“ auf weitere Einzelheiten des UMAG eingehen.

Karl Nuber
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner und Geschäftsführer der ATG

Fortsetzung von Seite 1

■ Ist z.B. bei Grundstücken die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen, könnte sich eine verdeckte Einlage in eine Personengesellschaft empfehlen. Die Übertragung und Anschaffung seitens der Personengesellschaft würde zum Teilwert erfolgen, so dass insoweit stille Reserven aufgedeckt werden. Nach gegenwärtigem Recht ist aber eine solche verdeckte Einlage noch keine Veräußerung im Sinne der Spekulationssteuer. Die ursprüngliche Spekulationsfrist läuft weiter. Erst wenn die Veräußerung aus dem Betriebsvermögen innerhalb der ursprünglichen Spekulationsfrist erfolgt, wird nachträglich die verdeckte Einlage in einen Veräußerungsvorgang umqualifiziert. In Abhängigkeit von den Übergangsregelungen könnten so die bisher gebildeten stillen Reserven der Steuer- verstrickung entzogen werden.

Zur Verbesserung der Liquidität von kleinen und mittleren Unternehmen soll die Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung in den alten Bundesländern von 2006 an auf 250.000 € angehoben werden. Bis zu dieser Grenze müssen die Unternehmen die Umsatzsteuer erst abführen, wenn ihr Kunde die Rechnung beglichen hat. In den neuen Bundesländern soll die derzeit geltende Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung von 500.000 € über das Jahr 2006 hinaus verlängert werden.

Um schädliche Folgen für den angelaufenen wirtschaftlichen Aufschwung zu vermeiden, wird der Mehrwertsteuersatz erst in 2007 um drei Prozentpunkte auf 19% steigen. Ein Prozentpunkt – voraussichtlich 7,3 Mrd. € – soll dem Bund zur Senkung der Lohnzusatzkosten zustehen. Der ermäßigte Mehrwertsteuersatz von 7% bleibt unverändert.

Der Umsatzsteuerbetrug soll insbesondere durch eine stärkere Koordination der Prüfungsdienste und erweiterte Ermittlungsbefugnisse der Behörden bekämpft werden. Der Bund soll hierbei von den ihm zugewiesenen Möglichkeiten stärkeren Gebrauch machen. Auf europäischer Ebene verfolgt die Koalition das Ziel, das geltende System mit einer Vorsteuerabzugsmöglichkeit für Umsätze zwischen Unternehmen abzulösen. In Rechnungen zwischen Unternehmen soll künftig keine Umsatzsteuer mehr ausgewiesen werden. Damit soll der Steuerausfall durch national und international organisierten Steuerbetrug und bei Unternehmensinsolvenzen verringert werden.

Durch eine Reform der Erbschaftsteuer (und Schenkungsteuer) spätestens zum 1. 1. 2007 soll die Unternehmensnachfolge erleichtert werden. Zur Erhaltung und Sicherung der Arbeitsplätze soll die Erbschaftsteuer für jedes Jahr, in dem das Unternehmen fortgeführt wird, reduziert werden. Sie entfällt ganz, wenn der Nachfolger das Unternehmen mindestens 10 Jahre fortgeführt hat. Zu den Bewertungsmaßstäben für die Berechnung der Erbschaftsteuerbelastung ist derzeit ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängig. Das Urteil soll bei der Reform berücksichtigt werden.

Nachschusspflicht bei geschlossenen Immobilienfonds in der Rechtsform einer GbR

Bei einer Publikumsgesellschaft sind nachträgliche Beitragserhöhungen nur zulässig, wenn sie auf einer eindeutigen gesellschaftsvertraglichen Bestimmung beruhen, die Ausmaß und Umfang der möglichen zusätzlichen Belastung erkennen lässt. Dazu ist die Angabe einer Obergrenze oder sonstiger Kriterien, die das Erhöhungsrisiko eingrenzen, erforderlich. Das gilt für eine antizipierte Zustimmung ebenso wie für einen Mehrheitsbeschluss. Mit diesem Urteil vom 4.7.2005 (II ZR 354/03, DB 2005, 1848) hat der BGH den Schutz von GbR-Gesellschaftern vor unabsehbaren Nachschusspflichten gestärkt.

Nach § 707 BGB sind GbR-Gesellschafter grundsätzlich nicht zu Nachschüssen verpflichtet. Diese Regelung ist nicht zwingend. So kann sich eine Nachschusspflicht im Einzelfall entweder direkt aus dem Gesellschaftsvertrag ergeben, nachträglich im Wege eines Gesellschafterbeschlusses herbeigeführt werden oder durch die gesellschaftliche Treuepflicht geboten sein. Eine Nachschusspflicht unmittelbar aus

dem Gesellschaftsvertrag kommt in Betracht, wenn die Höhe der Gesellschafterbeiträge nicht ziffernmäßig fixiert ist, sondern in objektiv bestimmbarer, künftigen Entwicklungsmöglichkeiten rechnungstragender Weise ausgestaltet ist. Dies ist z.B. dann anzunehmen, wenn sich die Gesellschafter ausdrücklich oder stillschweigend verpflichten, das entsprechend ihrer Beteiligung zur Erreichung des Gesellschaftszweckes Erforderliche beizutragen. Dabei handelt es sich genau genommen nicht um eine nachträgliche Beitragserhöhung, sondern um eine von Anfang an bestehende Nachschusspflicht, so dass § 707 BGB gar nicht greift. Solche Nachschüsse bedürfen keines Gesellschafterbeschlusses. Ihre Höhe ist von der Geschäftsführung festzulegen.

Nachträgliche Beitragserhöhungen bedürfen grundsätzlich der Zustimmung aller Gesellschafter. Die Zustimmung kann auch im Voraus erteilt werden, ist dann aber nur bei einer eindeutigen gesellschaftsvertraglichen Bestimmung sowie der Festlegung einer Obergrenze für Beitragserhöhungen wirksam. Das Gleiche gilt, wenn der Gesell-

schaftsvertrag Beitragserhöhungen durch Mehrheitsbeschluss vorsieht. Die feste Obergrenze dient dazu, für den Minderheitsgesellschafter eine absolute Grenze möglicher Nachschusspflichten zu bestimmen, die nicht durch Mehrheitsentscheidungen geändert werden kann. Sie muss sich grundsätzlich aus dem Gesellschaftsvertrag selbst ergeben. Der Fondsprospekt kann nur herangezogen werden, wenn der Gesellschaftsvertrag auf ihn verweist.

Enthält der Gesellschaftsvertrag keine Regelung zu Nachschüssen, können Gesellschafter in besonderen Ausnahmefällen aufgrund der gesellschaftlichen Treuepflicht verpflichtet sein, Beitragserhöhungen zuzustimmen.

Die hier dargestellten Regelungen zu Nachschusspflichten gelten nur während des Bestehens der Gesellschaft. Nach deren Auflösung oder in der Insolvenz sind die Gesellschafter gemäß § 735 BGB verpflichtet, nach Verwertung des Gesellschaftsvermögens verbleibende Verbindlichkeiten zu bedienen.

Steuern

Aufteilung bei gemischt veranlassten Aufwendungen

Mit einer Entscheidung vom 18.8.2005 hat der VI. Senat des BFH seine Rechtsprechung geändert. Der strittige Sachverhalt ist für die Praxis von beachtlicher Bedeutung.

Die Klägerin führte in Portugal eine Außendiensttagung mit Incentive-Reisecharakter durch. Vormittags fanden Fachveranstaltungen statt, nachmittags gab es neben einer Betriebsversammlung diverse Freizeitaktivitäten, wie „Lagos auf eigene Faust“ oder eine „Brasilianische Nacht“. Das Finanzamt wertete die Aufwendungen von fast 1 Mio. DM als Arbeitslohn der Außendienstmitarbeiter und nahm das Unternehmen gemäß § 42 d EStG mit Lohnsteuerhaftungsbescheid in Anspruch.

Die dagegen erhobene Klage wies das Finanzgericht ab. Es entschied, dass es das Unternehmen pflichtwidrig und schuldhaft versäumt habe, auf die ihren Arbeitnehmern mit der Reise zugewandten geldwerten Vorteile Lohnsteuer abzuführen. Die Inanspruch-

nahme des Unternehmens als Haftungsschuldnerin lasse keine Ermessensfehler erkennen. Das Unternehmen wollte – wenn schon Lohnsteuerpflicht entsteht –, dass diese von den Arbeitnehmern nachgefordert werden solle.

Auch der BFH hat bestätigt, dass das Unternehmen für die nicht abgeführte Lohnsteuer haftet. Für die Praxis ist bemerkenswert, dass der BFH den Verzicht auf eine Anrufungsauskunft gemäß § 42 e EStG für vorwerfbar hält. Der Arbeitgeber hätte bei gebotener Sorgfalt Zweifel über die Rechtslage bekommen müssen. Beim Umfang des zu bestimmenden Arbeitslohns änderte der BFH jedoch seine Rechtsauffassung: Bisher wurden Aufwendungen für eine derartige Reise grundsätzlich einheitlich beurteilt. Entweder wurde der gesamte Aufwand als Arbeitslohn angesehen oder er war insgesamt lohnsteuerfrei. Der BFH entschied, dass bei gemischt veranlassten Reisen eine Aufteilung vorzunehmen ist. In einem ersten Schritt sind einerseits die

Aufwendungen, welche leicht und eindeutig dem betriebsfunktionalen Bereich zuzuordnen sind, andererseits Aufwendungen, die eindeutig eine Entlohnung darstellen, zu trennen. Die danach verbleibenden Kosten sind grundsätzlich im Wege der sachgerechten Schätzung aufzuteilen. Als Aufteilungsmaßstab gilt dabei das Verhältnis der Zeitanteile von Reise-Bestandteilen mit Entlohnungscharakter und betriebsfunktionalen Reise-Bestandteilen.

Im Revisionsfall gelangte der BFH unter Berücksichtigung dieser Zeitanteile zu einer Aufteilung von 50:50. Der Umstand, dass die Außendiensttagung in Portugal stattfand, spielte keine Rolle. Es widerspricht der in der EU verbürgten Dienstleistungsfreiheit, wenn die Erfassung von Arbeitslohn danach unterschieden wird, ob die Reise im Heimatstaat oder einem Mitgliedsstaat stattfindet.

Die Grundsätze in den Lohnsteuerrichtlinien (H 70) sind damit überholt.

Absehbare Änderungen bei der Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer

Das Steuerrecht für Schenkungs- und Erbfälle hat sich zu einem politischen Streitpunkt entwickelt. Im verunsichernden Wechselbad aus Vergünstigungen und Verschärfungen sind jedoch folgende Entwicklungen absehbar:

1. Das für 2005 angekündigte Urteil des BVerfG über die Ungleichbehandlung von Immobilienvermögen gegenüber Nominalwerten steht noch aus. Aktuell wird Grundbesitz in Privatvermögen zum Bedarfswert bewertet, was vielfach zu Werten von etwa 50 - 60% des Verkehrswerts führt. Der BFH hält die Immobilienbewertung nach §§ 146 ff. BewG für gleichheitswidrig. Wenn das BVerfG dem zustimmt, wäre sie von Anfang an rechtswidrig und würden alle noch offenen Veranlagungen betreffen. Das BVerfG kann aus Gründen der Rechtssicherheit eine Übergangszeit zubilligen und dem Gesetzgeber auferlegen, die Vorschriften zu ändern. Zumindest ist mit einer Annäherung des Besteuerungswertes an den Verkehrswert zu rechnen.
2. Es gibt Bestrebungen, die Vergünstigungen bei der Vererbung von Betriebsvermögen abzuschaffen oder zumindest zu reduzieren, wenn sie gemäß §§ 13 a, 19 a ErbStG aus einem Betriebsvermögens-Freibetrag von 225.000 €, einem Bewertungsabschlag von 35% sowie einer Tarifbegrenzung auf 88% der Entlastung durch die Anwendung der

Steuerklasse I gegenüber der tatsächlichen Steuerklasse bestehen. Diese Gesetzeslage hat vielfältige Umgestaltungen anlässlich vorweggenommener Erbfolgen von Immobilien des steuerlichen Privatvermögens hin zu Betriebsvermögen ausgelöst. Die vermehrte Inanspruchnahme dieser Vergünstigung erhöht den politischen Druck zu deren Einschränkung.

3. Die Immobilienbewertung mit dem Bedarfswert ist von der Rechtsprechung in zwei Fällen abgelehnt worden, so dass der gemeine Wert (entsprechend Verkehrswert) zum Ansatz kommt. Zum einen handelt es sich um Immobilienfonds, in denen ein Treuhandverhältnis zwischen Anleger und Immobilie zwischengeschaltet ist (vgl. unsere Ausgabe Nr. 5, Seite 6). Zum anderen betrifft es das Immobilienvermächtnis. In beiden Fällen wurde der Herausgabeanspruch des Anlegers bzw. des Vermächtnisnehmers gegenüber dem Treuhänder bzw. dem Erben nicht mehr mit dem Bedarfswert bewertet. Bei den Treuhandverhältnissen hat die Finanzverwaltung einen Übergangszeitraum zum 30.6.2006 zugestanden. Bei der Erbfolgegestaltung für Immobilienvermächtnisse ist dieses Risiko sofort zu beachten. Bei den Treuhandverhältnissen wird die Betriebsvermögensvergünstigung (Ziff. 2) nicht mehr gewährt.

4. Auch die Verminderung der Erbersatzsteuer bei Stiftungen durch Gestaltungen auf der Basis eines Immobilienerwerbs über Sale-Lease-Back-Konstruktion ist dem Fiskus ein Dorn im Auge. Bereits Mitte 2005 gab es einen Gesetzesentwurf, der jedoch bisher nicht umgesetzt wurde.

5. Demgegenüber sieht der Gesetzesentwurf vom sog. Job-Gipfel zur Sicherung der Unternehmensnachfolge vor, dass die Steuer auf produktiv eingesetztes Betriebsvermögen bis 100 Mio. € bei Betriebsfortführung über 10 Jahre gestundet wird und mit jährlich 1/10 entfällt. Auch dieser Entwurf ist nicht zum Gesetz geworden, dürfte aber wieder auftauchen und im Gegenzug die Vergünstigungen in Ziff. 2 einschränken.

6. Vor dem Hintergrund der leeren Kassen der Bundesländer, die zwar nicht Gesetzgeber, wohl aber Inhaber der Steuerhoheit der Erbschaft- und Schenkungsteuer sind, kann nach dem Koalitionsvertrag davon ausgegangen werden, dass die Freibeträge reduziert und/oder die Steuersätze angehoben werden. Die Zielrichtung ist dabei primär das Privatvermögen. Bei anstehenden Übertragungsabsichten besteht deutlicher Handlungsbedarf in beiden Bereichen.

Gewinne aus privaten Wertpapiergeschäften

Die Aussagen im Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD enthalten wenige Details. Die Eckpunkte gestatten jedoch bereits Rückschlüsse auf einige konkrete Gesetzesmaßnahmen, die in den Jahren 2006 und 2007 wirksam werden sollen.

Unter dem Stichwort „Künftige Steuerpolitik“ findet sich der Hinweis, dass Gewinne aus privaten Wertpapiergeschäften künftig besteuert werden sollen. Darüber hinaus wird die Absicht bekundet, Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften künftig effizienter zu erfassen und zu besteuern. Die Umsetzung dieser Grundsätze ist noch offen. Sicher ist nur, dass sich die gegenwärtige steuerliche Behandlung ändern wird.

Nach geltendem Steuerrecht werden Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften grundsätzlich nur dann erfasst, wenn Kauf und Verkauf innerhalb einer Frist von zehn

Jahren bei Grundstücken bzw. innerhalb eines Jahres bei sonstigen Vermögensgegenständen, wie z.B. Wertpapieren, erfolgen. Es ist möglich, dass lediglich die bisher geltenden Spekulationsfristen verlängert werden. Wahrscheinlicher ist jedoch, dass ein anderer bereits unterbreiteter Vorschlag umgesetzt wird: Die Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften generell steuerlich zu erfassen, allerdings mit einem besonderen Pauschalsteuersatz von 20%. Anleger könnten dann ihre Spekulationsverluste aus Vorjahren nicht mehr verrechnen.

Welches Modell letztlich umgesetzt wird, ist gegenwärtig ebenso offen wie der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung. Im Gespräch ist das Jahr 2007. Weiterhin unbeantwortet ist auch die Frage, ob diese Neuregelung lediglich Immobilien und Wertpapiere oder auch sonstige Vermögenswerte betrifft, wie z.B. Kunstgegenstände. Dennoch sollte überlegt

werden, derzeit steuerlich nicht verhaftete private Vermögensgegenstände mit nennenswerten stillen Reserven gegebenenfalls noch in 2005 steuerlich aufzuwerten, sofern dies ohne steuerliche Nachteile oder sonstige wesentliche Kosten möglich ist. Eine steuerliche Aufwertung könnte beispielsweise dadurch erfolgen, dass der Wertpapierbestand bis zum Jahresende allmählich umgeschichtet wird, sodass Veräußerungsgewinne realisiert und neue Wertpapiere mit aktuellen Werten angeschafft werden. Vorgeschlagen werden auch Gestaltungen, nach denen die betreffenden Vermögensgegenstände an eigene Vermögensverwaltungsgesellschaften oder familienintern veräußert werden. Wegen der familiären Nähe von Veräußerer und Erwerber bleibt zumindest aus Sicht eines Finanzbeamten möglicherweise der Geruch einer missbräuchlichen Gestaltung. Entsprechende Gestaltungen sollten deshalb vorzugsweise unter Mitwirkung fremder Vertragspartner erfolgen.

Verkauf von KapGes zur Erhöhung der Bemessungsgrundlage

Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (GmbH, AG) sind nach gegenwärtiger Rechtslage steuerfrei, wenn die Veräußerer selbst Kapitalgesellschaften sind (§ 8 b Abs. 2 KStG). Gleichzeitig sieht das Gesetz vor, dass nichtabzugsfähige Betriebsausgaben in Höhe von 5% des Veräußerungsgewinns vorliegen, so dass im Ergebnis 95% des Veräußerungsgewinns steuerfrei sind. Ein Veräußerungsverlust ist steuerlich nicht abziehbar. Gleiches gilt für Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften.

Von dieser Regelung ausgeschlossen sind die Veräußerung einbringungsgeborener Anteile innerhalb einer Sperrfrist von sieben Jahren sowie Wertaufholungsgewinne, wenn die Beteiligung in früheren Jahren wertberichtigt wurde und diese Wertberichtigung seinerzeit noch zu steuerlichem Aufwand führte (Wertberichtigung vor Einführung des § 8 b KStG). Im Bundestagswahlkampf wurde diskutiert, die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen

aus Anteilen an Kapitalgesellschaften durch Abschaffung oder Einschränkung des § 8 b KStG wieder einzuführen. Berater empfehlen, Vorüberlegungen zu geplanten Umstrukturierungen anzustellen, um einer potentiellen Besteuerung von Veräußerungsgewinnen nach einer Gesetzesänderung zu entgehen. Insbesondere gilt dies für Beteiligungen, deren stille Reserven derzeit zu 95% steuerfrei realisiert werden könnten und die nach einer Gesetzesänderung steuerverhaftet wären. Bei Konzernstrukturen könnten die stillen Reserven durch konzerninternen Verkauf an eine Tochterkapitalgesellschaft gehoben werden. Die 5%ige Steuerbelastung muss dann als Steuerfolge in Kauf genommen werden. Dagegen besteht keine Möglichkeit, die Steuerfreiheit künftiger Wertsteigerungen zu sichern.

Weder von der SPD noch von der Union wurde die Wiedereinführung der Besteuerung von Gewinnen aus dem Verkauf von Unternehmensbeteiligungen gefordert. So enthält auch der Koalitionsvertrag keine Aussage zur Einschränkung der § 8 b-Regelung.

Im Moment ist zwar davon auszugehen, dass die Steuerfreiheit für Veräußerungsgewinne bestehen bleibt, allerdings zeigt ein Blick zurück, dass die Halbwertzeit von Koalitionsverträgen begrenzt ist. Der Koalitionsvertrag setzt nur den Rahmen künftiger Regierungsarbeit. Er ist keine Garantie, dass nicht doch erneut über den § 8 b KStG diskutiert und ggf. eine Einschränkung beschlossen wird.

Darum können Berater nur empfehlen, bereits geplante Umstrukturierungsmaßnahmen sicherheitshalber zeitlich vorzulegen, um die 95%ige Steuerfreiheit der Veräußerungsgewinne zu gewährleisten. Überstürzte, rein steuerlich motivierte Verkäufe sind nicht zu empfehlen. Zudem müssen neben wirtschaftlichen Gesichtspunkten auch andere steuerliche Auswirkungen in die Überlegung einbezogen werden, so z.B. eine potenzielle Grunderwerbsteuerbelastung, Erhalt von Verlustvorträgen oder die 7-Jahresfrist bei einbringungsgeborenen Anteilen. Zur Steueroptimierung ist jeweils eine Einzelfallbetrachtung erforderlich.

Welche private Altersversorgung ist die Richtige?

Durch das seit Anfang 2005 geltende Alters-einkünftegesetz muss die private Altersvorsorge von jedermann in Deutschland neu überdacht werden.

Die **Rürup-Rente** eröffnet auch Selbständigen die Möglichkeit, staatlich gefördert für das Alter vorzusorgen. Bei einer Rürup-Rente gibt es kein Kapitalwahlrecht. Sie darf erst ab Vollendung des 60. Lebensjahres beginnen und sie kann nicht vererbt, beliehen oder übertragen werden. Sie kann jedoch eine Berufsunfähigkeits-, eine Erwerbsminderungs- sowie eine Hinterbliebenenrente einschließen. Die Prämien für eine Rürup-Versicherung können als Sonderausgaben steuermindernd abgesetzt werden. Zusammen mit den Beiträgen zu den gesetzlichen Rentenversicherungen und berufsständischen Versorgungseinrichtungen gilt ein Höchstbetrag von 20.000 € bzw. 40.000 € für zusammen veranlagte Ehegatten. Die Beiträge bis zum Höchstbetrag können jedoch bis 2025 nicht vollständig abgezogen werden. Vielmehr kann der Steuerpflichtige in 2005 lediglich 60% geltend machen. In den folgenden Jahren steigt dieser Prozentsatz jährlich um 2%.

Die späteren Auszahlungen werden wie folgt steuerpflichtig: Bei Rentenbeginn in 2005 zu

50%, bis 2020 steigt der Anteil für jeden neuen Rentenjahrgang um 2%, danach jährlich um 1%. Zu beachten ist, dass § 10 Abs. 4 a EStG bis 2019 eine Günstigerprüfung vorsieht, die unter Umständen bewirkt, dass Beiträge für eine Rürup-Versicherung steuerlich verpuffen.

Die 2002 eingeführte **Riester-Rente** steht insbesondere den in der gesetzlichen Rentenversicherung Pflichtversicherten zur Altersvorsorge zur Verfügung. Sie wird durch Gewährung einer Zulage und eines Sonderausgabenabzugs in voller Höhe gefördert. Die Ausgestaltung der Leistungen muss ähnliche gesetzliche Vorgaben einhalten wie bei der Rürup-Rente. Begünstigt sind für 2005 maximal 1.050 €. Die spätere Rente ist steuerpflichtig.

Beiträge für neu ab 2005 abgeschlossene klassische **private Renten- oder Kapitalversicherungen** können nicht mehr steuerlich geltend gemacht werden. Die Rentenzahlungen unterliegen allerdings nur noch mit im Vergleich zur Rechtslage vor 2005 reduzierten Ertragsanteilen der Besteuerung. Leistungen aus einer Kapitallebensversicherung werden nur zur Hälfte besteuert, wenn der Versicherungsvertrag länger als 12 Jahre läuft und die Auszahlung erst nach vollendetem 60. Lebensjahr erfolgt.

Die steuerlich am stärksten geförderte Riester-Rente ist für Bezieher kleinerer Einkommen unter typischen Umständen (geringerer individueller Steuersatz in der Rentenphase) den anderen Alternativen vorzuziehen. Kann die Riesterförderung unter diesen Umständen nicht mehr in Anspruch genommen werden (z.B. bei Selbständigen), ist die Rürup-Rente einer privaten Rentenversicherung überlegen.

Für die rentennahe Generation ist es von Vorteil, dass derzeit noch ein höherer Anteil der Beiträge zur Rürup-Rente steuerlich geltend gemacht werden kann als später einmal der steuerpflichtige Anteil der Rentenzahlungen ausmachen wird. Für die rentenferne Generation gilt dies leider nicht. Daher empfiehlt sich für die rentennahe Generation, selbst bei gleich bleibenden Steuersätzen in der Rentenphase, eine Rürup-Rente (auch durch Einmalbeitrag) statt einer privaten Rente abzuschließen. Je höher allerdings der Steuersatz in der Rentenphase, umso attraktiver wird die private Rentenversicherung.

Grundsätzlich hängt die optimale Form der Altersvorsorge vom Einzelfall ab, weil es noch andere als die rein steuerlichen Aspekte gibt. Wir empfehlen die individuelle Analyse zusammen mit einem Fachmann.

Die „Güterstandsschaukel“ bei Eheverträgen

Ehegatten leben im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft, sofern nicht im Ehevertrag anders vereinbart. Endet die Zugewinnsgemeinschaft z.B. durch Scheidung oder durch Ehevertrag, wird das während dieser Zeit erworbene Vermögen unter den Ehegatten aufgeteilt. Erfolgt die Aufteilung exakt entsprechend den gesetzlichen Vorschriften, so wird für die berechnete Ausgleichsforderung gemäß § 5 Abs. 2 ErbStG keine Schenkungssteuer fällig.

Das Urteil des BFH vom 12.7.2005 (Az. II R 29/02), das auch von der Finanzverwaltung angewendet wird, beschäftigt sich mit der schenkungssteuerlichen Behandlung des Ausgleichsanspruchs. Im Streitfall hatten Eheleute die Zugewinnsgemeinschaft durch notariellen Vertrag beendet und eine neue Zugewinnsgemeinschaft mit Wirkung vom nächsten Tag an begründet. Der Zugewinnausgleichsanspruch wurde dabei nach den gesetzlichen Vorgaben berechnet und notariell festgehalten.

Dieser Ausgleichsanspruch unterliegt laut BFH nicht der Schenkungssteuer. Das entscheidende Kriterium war dabei, dass die Zugewinnsgemeinschaft nicht nur vertraglich beendet, sondern tatsächlich güterrechtlich abgewickelt worden ist. Zu diesem Zweck muss auch die Ausgleichsforderung berechnet werden. Daneben darf kein Gestaltungsmissbrauch vorliegen. Ein solcher ist insbesondere in den Fällen zu verneinen, in denen außersteuerliche – z.B. haftungsrechtliche Gründe – zur Beendigung des Güterstandes der Zugewinnsgemeinschaft mit anschließender Neubegründung geführt haben.

Im Streitfall war der Ehevertrag auch deshalb geschlossen worden, weil der Ehemann als persönlich haftender Gesellschafter für mögliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft einstehen müsste. Ein solcher Haftungsfall hätte ohne zwischenzeitliche Beendigung der Zugewinnsgemeinschaft auch Auswirkungen auf einen möglichen Ausgleichsanspruch der Ehefrau. Unter diesem haftungsrechtlichen Aspekt ist

das BFH-Urteil für Steuerpflichtige mit bestehenden Haftungsrisiken (z.B. als Komplementär, Bürge) bemerkenswert. Durch eine zwischenzeitliche Abwicklung einer Zugewinnsgemeinschaft kann – bei entsprechender Vermögenslage – ohne schenkungssteuerliche Folgen Vermögen auf den nicht von Haftungsrisiken betroffenen Ehegatten übertragen werden. Auf diese Weise kann Vermögen aus der Haftungsmasse herausgelöst werden.

Anders als bei einer Schenkung gilt für den Zugewinnausgleich nicht die vierjährige Anfechtungsfrist für unentgeltliche Zuwendungen. Damit kann der Zugewinnausgleich auch nicht durch spätere, haftungsauslösende Sachverhalte zunichte gemacht werden.

Der Zugewinnausgleich kann nur in zeitlicher Nähe zu einer Insolvenzeröffnung angefochten werden. Eine längere Frist gilt lediglich, wenn die Ehegatten durch Abwicklung der Zugewinnsgemeinschaft vorsätzlich die Benachteiligung anderer Gläubiger herbeiführen.

Unternehmen

Das In-Kraft-Treten des KapMuG

Nachdem das Kapitalanleger-Musterverfahrensgesetz (KapMuG) zum 1.11.2005 in Kraft getreten ist, verbessert sich der Rechtsschutz für Anleger, die Ansprüche wegen falscher, irreführender oder unlässiger Kapitalmarktinformationen geltend machen wollen.

Das neue Gesetz soll Anlegern helfen, ihre Ansprüche gegen Ermittler von öffentlich vertriebenen Wertpapieren durchzusetzen. Damit wird erstmals in Deutschland ein Musterverfahren im Zivilprozess eingeführt. Allerdings wird es nicht zu Sammelklagen mit astronomisch hohen Schadensersatzforderungen wie im US-Recht kommen. Dazu sind die Unterschiede zum deutschen Recht zu groß. So gibt es in Deutschland z.B. keine Strafzuschläge (bis zum 9-fachen der Schadenssumme), die berühmten „punitive damages“.

Ein Verfahren nach dem KapMuG kann vom Kläger oder Beklagten durch einen Musterfeststellungsantrag beim Prozessgericht eingeleitet werden. Das Verfahren kann sich sowohl auf die Feststellung von Anspruchsgrundlagen oder die Klärung von Rechtsfragen richten. Das Prozessgericht stellt zunächst die Zulässigkeit fest und macht die Klage im elektronischen Bundesanzeiger in

der neuen Rubrik „Klageregister nach dem KapMuG“ öffentlich bekannt. Melden sich innerhalb von vier Monaten mindestens neun weitere Kläger, wird das übergeordnete Oberlandesgericht durch Vorlagebeschluss für zuständig erklärt.

Dieses Gericht bestimmt den Musterkläger - alle anderen Kläger werden Beigeladene - und macht das Musterverfahren im Klageregister bekannt. Das OLG führt das Musterverfahren nach den Regeln der ZPO für Verfahren vor Landgerichten durch. Allerdings gibt es bei der Ladung zum Termin und der Bekanntmachung der Schriftsätze Unterschiede zum bisherigen Verfahrensrecht. Das OLG schließt das Verfahren nach der mündlichen Verhandlung mit einem Musterentscheid ab. Hiergegen können alle Verfahrensbeteiligten Rechtsbeschwerde beim BGH einlegen. Der BGH entscheidet abschließend über die Feststellungsfragen.

Die Entscheidung des OLG ist für alle Prozessgerichte verbindlich, die in ihren laufenden Prozessen Rechtsfragen aus dem Musterverfahren behandeln. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass die Kostenentscheidung erst nach Weiterführung des Verfahrens vom Prozessgericht getroffen wird.

Der Musterkläger braucht keinen Vorschuss für evtl. Sachverständigenkosten zu leisten. Seine Kosten werden im Falle des Unterliegens auf ihn und alle Beigeladenen verteilt. Musterkläger und Beigeladene müssen nur die Gerichts- und Anwaltskosten in Höhe ihrer geltend gemachten Ansprüche tragen.

Welche Vorteile ergeben sich aus dieser neuen Verfahrensart?

- Durch die Bestimmung des Gerichtsstandes am Sitz des Unternehmens wird das Verfahren an einem Gericht konzentriert.
- Für den einzelnen Anleger ist eine effektive Verfolgung seiner Ansprüche gewährleistet.
- Das Verfahren wird beschleunigt, und es gibt schnellere Rechtssicherheit für Kläger und auch das beklagte Unternehmen.
- Das Kostenrisiko für den einzelnen Anleger ist deutlich niedriger, so dass er in vielen Fällen erst jetzt eine Klage erheben kann.
- Sehr komplexe Tatsachen und Rechtsfragen werden in einem Verfahren mit Bindungswirkung für alle Beteiligten geklärt. Das Gesetz ist auf fünf Jahre befristet. Danach sollen die Erfahrungen ausgewertet und ggf. als allgemeine Regelung für Massenvorfahren in die ZPO aufgenommen werden.

Alle Steuerzahler

Neues zur Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt

Es bringt Vorteile bei der Schenkungs- und Erbschaftsteuer, wenn jemand Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen oder eine Beteiligung von mehr als 25% an einer Kapitalgesellschaft verschenkt oder vererbt, da dann ein zusätzlicher Freibetrag gewährt und das Geschenkte überaus günstig bewertet wird.

Ist die Schenkung oder Erbschaft darüber hinaus noch mit einem Nießbrauch für den Schenker oder den Ehegatten des Schenkers/Erblässers verbunden, wird die trotz der Begünstigung entstehende Steuer bis zum Erlöschen des Nießbrauchs zinslos gestundet. Der BFH hat nun entschieden, wie die zu stundende Schenkungs- oder Erbschaftsteuer berechnet wird.

Im entschiedenen Fall hat ein Vater seiner Tochter ein Aktienpaket von mehr als 25% an einer Aktiengesellschaft geschenkt, sich aber den Nießbrauch vorbehalten. Streitig war, ob der Wert des Nießbrauchs bei der Berechnung der zu stundenden Steuer voll abzuziehen war oder nur teilweise, da die Schenkung derart großer Beteiligungen durch den zusätzlichen Freibetrag und den Bewertungsabschlag teilweise steuerfrei sind. Der BFH bestätigt, dass der Nießbrauch nur teilweise abgezogen werden darf. Es ist aber Folgendes zu beachten:

- Die vom BFH aufgestellten Grundsätze gelten nur für Beteiligungen von mehr als 25% an Kapitalgesellschaften und für land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Bei Betriebsvermögen (Einzelunternehmen, gewerbliche Personengesellschaften) ist der Nießbrauch bei der Berechnung der zu stundenden Steuer voll abziehbar.
- Das Urteil betrifft eine Schenkung. Bei Erbschaften dürften die Grundsätze des Urteils nicht anwendbar sein, da es hier nur einen rechtlichen, aber keinen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Vermögen und Nießbrauch gibt. Es besteht das Risiko, dass die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung auch auf Erbfälle anwendet.
- In bestimmten Fällen ist es sinnvoll, auf die „Steuerbefreiung“ zu verzichten. Dann wird auch der Stundungsbetrag nicht begrenzt.
- Wenn nicht nur Vermögen geschenkt oder vererbt wird und kein voller Nießbrauch gewünscht wird, sollte bei der Schenkung oder im Testament darauf geachtet werden, dass der Nießbrauch optimal gestaltet wird.

Die neue Rechtsprechung macht den Nießbrauch als Gestaltungsinstrument nicht unattraktiv. Es ist aber mehr denn je wichtig, die Möglichkeiten, die das Gesetz einräumt, bewusst einzusetzen.

Steuern

Bescheide offen halten wegen vGA

Es kommt oft vor, dass zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Gesellschafter eine Vergütung, z.B. Geschäftsführergehalt oder Pachtzins, vereinbart wird, die später in einer Betriebsprüfung als überhöht qualifiziert wird. Der überhöhte Teil wird steuerlich als verdeckte Gewinnausschüttung, so genannte vGA, angesehen. In diesem Fall ist das Finanzamt berechtigt, die Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide der Kapitalgesellschaft zu ändern, was regelmäßig eine höhere Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbelastung zur Folge hat.

Neben den steuererhöhenden Auswirkungen bei der Gesellschaft bestehen steuermindernde Auswirkungen beim Gesellschafter (= Verpächter oder Geschäftsführer). Bewirkt doch die vGA eine Umqualifizierung der Pacht- bzw. Gehaltseinkünfte in Kapitaleinkünfte, die auf Ebene des Gesellschafters

nur dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen. Es gibt Konstellationen, bei denen diese steuerreduzierende Wirkung unterbleibt, weil die Einkommensteuerbescheide nicht mehr änderbar sind. Deshalb ist anzuraten, dass die ergangene Einkommensteueranmeldung mit einem vorsorglichen Einspruch offengehalten wird.

Es kann kein Interesse daran bestehen, die Finanzverwaltung mit einem verfrühten Hinweis auf eine mögliche vGA erst auf die Spur zu bringen. Wir empfehlen einen vorsorglichen Einspruch mit dem Hinweis, dass dieses Verfahren bei sämtlichen Mandanten aus haftungsrechtlichen Erwägungen vorgenommen wird. So können die Vorteile des Halbeinkünfteverfahrens in der Einkommensteueranmeldung auch noch im Nachhinein, z. B. nach einer Betriebsprüfung, genutzt werden.

Steuern

Haftungsregeln beim Immobilienerwerb

Beim Grundstückserwerb werden steuerliche Aspekte häufig nur im Hinblick auf die Grunderwerb- und Umsatzsteuer bedacht. Es sind aber noch weitgehendere steuerliche Risiken zu beachten, die sich aus der Regelung des § 75 Abgabenordnung (AO) zur Haftung ergeben. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung wird der Begriff Unternehmen nach dem Umsatzsteuergesetz ausgelegt. Damit sind auch Mietwohngrundstücke und Geschäftshäuser oder ein im Rahmen eines Unternehmens gesondert geführter Teilbetrieb betroffen.

Es ist nicht Voraussetzung, dass das Grundstück zu einem gewerblichen Betrieb gehörte. Auch Gebäude, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können einen Betrieb darstellen. Im Extremfall ist selbst ein vermieteter Parkplatz ein Unternehmen. Es muss sich allerdings um ein „lebendes“ Unternehmen handeln, d.h. sobald ein nicht vermietetes Grundstück übertragen wird, entfällt die Haftung. Wird das Unternehmen allerdings nach dem Erwerb „stillgelegt“, z.B. durch Beendigung aller Mietverträge, bleibt es bei der einmal eingetretenen Haftung. Beim Erwerb aus einer Insolvenzmasse einer Zwangsvollstreckung entfällt die Haftung. Wird mangels Masse kein Insolvenzverfahren eröffnet, liegt auch kein Haftungsausschluss vor. Die Haftung bezieht sich nur auf Betriebssteuern wie die Gewerbe-, Umsatz- und Lohnsteuer. Persönliche Steuern wie Einkommen-, Körperschaft-, Erbschaft- und Schenkungssteuer fallen nicht darunter. Grunderwerbsteuer wird vom Erwerber ohnehin geschuldet.

Die Haftung ist zeitlich und sachlich begrenzt und erfasst nur Steuern seit Beginn des letzten Kalenderjahres vor der Übereignung. Von der Haftung betroffen sind auch Steueransprüche im Zusammenhang mit der Übertragung. Das betrifft insbesondere Vorsteuern, die aus früheren Herstellungs- oder Anschaffungskosten abgezogen wurden und bei einem Verkauf gem. § 15 a UStG berücksichtigt werden müssen. Der Erwerber haftet nur für Steuern, die innerhalb eines Jahres nach Anmeldung des Betriebsübergangs festgesetzt oder vom Veräußerer angemeldet worden sind. Die umgehende Anmeldung des Erwerbs bei der zuständigen Finanzbehörde ist daher ratsam.

Um das Haftungsrisiko zu verringern, ist Folgendes anzuraten: eine Anfrage an das Finanzamt - mit Zustimmung des Veräußerers -, eine Unbedenklichkeitsbescheinigung und in größeren Fällen auch Kaufpreiseinbehalte. Ein Haftungsausschluss durch Vereinbarung - wie bei § 25 HGB - ist gem. § 75 AO nicht möglich.

Unternehmen

Sonderposten mit Rücklageanteil in der Überschuldungsbilanz

Ein in der Handelsbilanz gebildeter Sonderposten mit Rücklageanteil ist kein Schuldposten, der aus zivilrechtlicher Sicht das Unternehmensvermögen mindert (BFH-Urteil vom 31.5.2005). Folglich ist ein solcher Sonderposten bei der Prüfung der Überschuldung einer Kapitalgesellschaft auch nicht vermögensmindernd zu berücksichtigen.

Im entschiedenen Fall war einer GmbH ein Investitionszuschuss beim Erwerb von Lizenzrechten gewährt worden. Handelsbilanziell hatte die Gesellschaft vom Wahlrecht Gebrauch gemacht, die Lizenzrechte zu den vollen Anschaffungskosten zu aktivieren und den Zuschuss in Form eines Sonderpostens mit Rücklageanteil auf der Passivseite auszuweisen.

Der Sonderposten stellt nach Auffassung des BFH zum Teil Eigenkapital dar, zum Teil drückt er eine latente Steuerbelastung aus. Keinesfalls aber ist er eine Schuld oder eine andere Vermögensbelastung, die das Unternehmensvermögen mindert. Damit ist der Sonderposten mit Rücklageanteil im Überschuldungsstatus der Gesellschaft nicht vermögensmindernd zu berücksichtigen. Die Bildung des Sonderpostens führt auch nicht zwangsläufig dazu, die bezuschussten Wirt-

schaftsgüter im Überschuldungsstatus mit einem um den Sonderposten geminderten Wert anzusetzen. Zwar setzt für steuerliche Zwecke die erfolgsneutrale Vereinnahmung des Zuschusses voraus, dass die Wirtschaftsgüter nur mit den um den Zuschuss geminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden. Auf den Überschuldungsstatus hat dies jedoch keine Auswirkung, soweit nicht durch den Zuschuss zugleich eine Minderung der Wiederbeschaffungskosten der Wirtschaftsgüter eingetreten ist. Letzteres dürfte sehr selten der Fall sein.

Im Überschuldungsstatus sind damit die Wirtschaftsgüter mit ihrem Wiederbeschaffungswert anzusetzen, während der Sonderposten mit Rücklageanteil nicht aufzunehmen ist. Die Ausübung des Wahlrechts zur Sonderpostenbildung ist daher für den Fall der späteren Erstellung eines Überschuldungsstatus durchaus von Vorteil. Wurde ein Sonderposten gebildet, lässt sich die Frage einer tatsächlichen Überschuldung leichter anhand der Handelsbilanz beurteilen. Dies gilt besonders für den Fall, dass Buch- und Wiederbeschaffungswerte der bezuschussten Anlagegüter nicht wesentlich voneinander abweichen.

Unternehmen

Änderung der Heubeck-Richttafeln

Im Juli 2005 hat die Heubeck AG neue Rechnungsgrundlagen für die Bewertung von Pensionsverpflichtungen in der betrieblichen Altersversorgung veröffentlicht. Die „Richttafeln 2005 G“ sind erstmals Sterbetafeln, die nicht nur von Alter und Geschlecht, sondern auch vom Geburtsjahr abhängig sind und biometrischen Grundwahrscheinlichkeiten Rechnung tragen, wie z.B. Heiratswahrscheinlichkeit im Alter oder Altersunterschied von Ehegatten. Berücksichtigt ist auch der neu in der Rentenversicherung eingeführte Begriff der vollen oder teilweisen Erwerbsminderung.

Erwartungsgemäß führt die Generationentafel zu einer verringerten Sterblichkeit in Abhängigkeit vom Jahrgang. Wer heute 65 ist hat eine geringere Lebenserwartung als ein zukünftig 65-jähriger. Interessant ist, dass

auch die Wahrscheinlichkeit einer Invalidität tendenziell sinkt, genauso wie die Wahrscheinlichkeit, bei Tod verheiratet zu sein.

Die Auswirkungen der Anpassung hängen von der Art der Pensionszusagen und der Altersstruktur der Belegschaft ab. Laut Heubeck ist jedoch meist nicht davon auszugehen, dass sich die Rückstellungen stark erhöhen werden.

Es zeichnet sich ab, dass die Richttafeln handelsrechtlich sofort anzuwenden sind. Eine Stellungnahme des IdW für eine Übergangsregel steht noch aus. Ein BMF-Schreiben ist für Mitte Dezember angekündigt. Fachleute erwarten ähnliche Übergangsregelungen wie bei der letzten Richttafel-Änderung. Steuerlich sind Unterschiedsbeträge aufgrund geänderter Rechnungsgrundlagen nach § 6 a Abs. 4 Satz 2 EStG auf drei Jahre zu verteilen.

Steuern

Elektronischer Bundesanzeiger zwingend für GmbH-Bekanntmachungen

Das Justizkommunikationsgesetz hat mit dem § 12 GmbHG eine neue Regelung eingeführt: Ab jetzt müssen Pflichtbekanntmachungen der GmbH zwingend im elektronischen Bundesanzeiger erfolgen.

Pflichtbekanntmachungen sind die durch Gesellschaftsvertrag oder Gesetz zur Bekanntmachung im Bundesanzeiger vorgesehenen Daten (z.B. Auflösung der GmbH, Erhebung der Nichtigkeitsklage, Beschluss über Kapitalherabsetzung oder Rückzahlung von Nachschüssen, Wechsel von Mitgliedern im Aufsichtsrat). Sieht die Satzung den Bundesanzeiger als Bekanntmachungsblatt vor, so ist damit nunmehr der elektronische Bundesanzeiger gemeint. Schreibt die Satzung Bekanntmachungen in anderen öffentlichen Blättern vor, sollte der Gesellschaftsvertrag angepasst werden, um Doppelveröffentlichungen zu vermeiden.

Eintragungen ins Handelsregister werden vorerst nur im gedruckten Bundesanzeiger und einem weiteren Blatt bekannt gemacht. Voraussichtlich ab 2007 wird auch hier die Veröffentlichung im elektronischen Bundesanzeiger gelten. Kostenlose Einsichtnahme unter: www.ebundesanzeiger.de.

Impressum

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

V.i.S.d.P.:
Dr. Friedrich Klank
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.