

MO(O)RE NEWS

Inhalt

- 1 Steuerrecht
- 5 Aktuelles aus dem Netzwerk
- 5 Rechnungslegung und Prüfung
- 6 Wirtschaftsrecht
- 8 Kontakt

Editorial

Neues von MOORE STEPHENS zu aktuellen Themen aus Rechnungslegung, Steuern, Recht und Aktuelles aus unserem Netzwerk.

Liebe Leserinnen
und Leser,

wir freuen uns, Ihnen heute die dritte Ausgabe von MO(O)RE News präsentieren zu können.

Uns stellt sich immer wieder die Frage, was für unsere Leser interessant ist. Mit den Themen „Methodenwandel und Schwerpunkte bei der Betriebsprüfung“, „Jüngste Entwicklungen auf Ebene der OECD im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen“, „Gesellschaftsrechtliche und steuerrechtliche Strukturierung von Photovoltaik-Investitionen in Italien“, „Retten Sie Ihre Altverluste“, „Neue Vorschriften für Erstellungsaufträge von Jahresabschlüssen“ sowie „Auswirkungen des BilMoG auf die Vertragsgestaltung“ bieten wir Ihnen wiederum einen bunten Strauß aus der Welt des Steuer-, Bilanz- und Wirtschaftsrechts.

Derzeit beschäftigt uns zudem die Frage, wie wir u. a. unsere Internetseite sowie unseren Newsletter für Sie noch attraktiver und vor allem informativer gestalten können. Über diesbezügliche Anregungen und Wünsche würden wir uns sehr freuen.

Außerdem werden Sie uns in nächster Zeit in neuem Gewand und an eventuell von Ihnen unerwarteten Stellen wiedertreffen. Wir haben festgestellt, dass Sie uns in der Regel durch unsere regional starken Mitgliederkanzleien und nicht unter der Marke MOORE STEPHENS, sondern unter deren jeweiligen Namen kennen. Dies ist gut, jedoch geht dabei leider häufig unter, dass wir eigentlich als das Netzwerk, das wir sind, noch viel mehr für Sie leisten könnten als isoliert jeder Partner allein vor Ort. Im Netzwerk haben wir in 21 Kanzleien Spezialisten für alle Fragen rund um das nationale und internationale Steuerrecht sowie das Rechnungswesen und das Wirtschaftsrecht. Ferner haben wir über unsere ausländischen Mitglieder weltweit Ansprechpartner für alle Ihre diesbezüglichen Fragestellungen. Dieses Spezialwissen kann jederzeit intern abgerufen werden, ohne dass Sie sich mit verschiedenen Beratern abgeben oder Ihrem Berater bekannte Informationen über sich und Ihr Unternehmen ständig wechselnden Personen vortragen müssen.

Mit unseren mehr als 1.700 Mitarbeitern in Deutschland bieten wir damit außerdem die Plattform, auch größere Teams kanzleiübergreifend zu bilden, und dies auch international. Enge Verbundenheit und regelmäßiger Austausch besteht dabei insbesondere zu allen unseren Nachbarländern.

Prof. Dr. Brigitte Zürn
MOORE STEPHENS Deutschland AG

Steuerrecht

Methodenwandel und
Schwerpunkte bei der
Betriebsprüfung*Methodenwandel*

Im Zeitalter der digitalen Welt haben sich nicht nur die Möglichkeiten der Mandanten, sondern auch die Methoden der Betriebsprüfung geändert. Mittlerweile wird verstärkt

Nutzen aus der Informationsbeschaffung per Internet gezogen. Dabei können allein schon Presseberichte und Mitteilungen auf der Homepage des Steuerpflichtigen interessante und dankbare Informationen beispielsweise über Umstrukturierungen oder Auslandsaktivitäten (z. B. steuerliches Risiko von Funktionsverlagerung) liefern. Auch durch die stetig zunehmenden Informations- und Angabepflichten nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) kann der Steuerpflichtige (z. B. durch Anhangangaben zu Geschäften mit nahestehenden Personen) für den Betriebsprüfer transparenter werden.

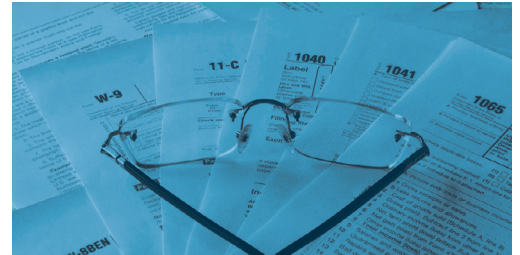
Zur Überprüfung von Unregelmäßigkeiten wird von der Betriebsprüfung aber auch immer öfter von statistischen Auswertungen zum Aufspüren von Auffälligkeiten in Jahresabschlüssen und Steuererklärungen Gebrauch gemacht. Ein Instrument ist dabei der Chi-Quadrat-Test (Hypothese: jeder Mensch hat Lieblingszahlen, die er für Manipulationen bewusst oder unbewusst wählt). Zur Gegenprüfung wird häufig eine Verifikation anhand der Benford-Verteilung vorgenommen (Hypothese: es besteht eine fundamentale Gesetzmäßigkeit der Verteilung von Ziffern in Datensätzen). Trotz der vorgenannten Instrumente und der hierauf basierenden signifikanten Ergebnisse müssen jedoch nicht zwangsläufig Manipulationen gegeben sein – mitunter schießen auch Betriebsprüfer hinsichtlich ihrer Schlussfolgerungen schon mal über das Ziel hinaus!

Seit einiger Zeit wird zudem das Ziel der zeitnahen Betriebsprüfungen (für „große“ Steuerpflichtige) verfolgt. Als Grundlage sollte dabei eine Vereinbarung zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen getroffen werden. Zusätzlich wird vorausgesetzt, dass der Steuerpflichtige eine steuerliche Selbstauskunft abgibt, in der alle relevanten Informationen und Unterlagen über Änderungen aus gesellschaftsrechtlicher und steuerlicher Sicht gemacht werden. Letztlich kann die zeitnahe Betriebsprüfung zu einer erheblich schnelleren Rechtssicherheit und insbesondere zur Vermeidung bzw. Reduktion von Zinsaufwendungen im Zusammenhang mit Steuernachzahlungen führen. Zu beachten ist jedoch, dass der Steuerpflichtige umfangreiche Informationen im Rahmen der steuerlichen Selbstauskunft preisgeben muss, was sich möglicherweise negativ auf etwaige Verhandlungsstrategien auswirken kann.

Prüfungsschwerpunkte

Besondere Aufmerksamkeit wird u. a. den Bewirtungen anlässlich von Messeveranstaltungen oder Schulungen (Pauschalbesteuerung ab 2007 möglich) geschenkt.

Zunehmend werden jedoch auch die Aufwendungen im Zusammenhang mit Anteilskäufen bzw. -verkäufen unter die Lupe genommen. Wichtig sind in diesem Zusammenhang eine genaue Definition, die Art und der Umfang von Anschaffungsnebenkosten sowie eine genaue Dokumentation des Zeitpunktes der Kaufentscheidung im Zusammenhang mit Beteiligungserwerben.



Nach wie vor sind aber auch Rückstellungen ein „beliebtes Thema“ in Betriebsprüfungen. Durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes in 2008 von 25 % auf 15 % wird speziell auf mögliche Aufwandsverschiebungen in das Jahr 2007 geachtet.

Ein weiterer Aspekt, der gern in Betriebsprüfungen aufgegriffen wird, ist die verschärfte Verlustabzugsbeschränkung i. S. d. § 8c KStG.

Im Bereich der Umsatzsteuer werden zudem schwerpunktmäßig die Lieferungen und sonstigen Leistungen geprüft, die in den Zeitraum der Steuersatzerhöhung von 16 % auf 19 % fallen.

Bei grenzüberschreitend ausgerichteten Unternehmen sind nach wie vor Verrechnungspreise und insbesondere Funktionsverlagerungen im Visier der Betriebsprüfer. Hierbei verlangt die Verwaltung wiederum umfassende und detaillierte Dokumentationen.

Thomas Wember
Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
MOORE STEPHENS AuditTeam AG

Jüngste Entwicklungen auf Ebene der OECD im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen



Im Gegensatz zur Wirtschaftsprüfung (und ebenso vermehrt im Bereich der Buchführung), die in allen Ländern grundsätzlich auf denselben Regelungen beruht, sind steuerliche Regelungen von Land zu Land unterschiedlich

– teilweise weichen sie sogar innerhalb eines Landes voneinander ab (Kanada, Schweiz, USA etc.). Es gibt lediglich wenige Ausnahmen von vorgenanntem Grundsatz – eine davon ist die Umsatzsteuer, die innerhalb der Europäischen Union die gleichen Rahmenbedingungen vorfindet. Eine weitere Ausnahme stellen die Regelungen im Zusammenhang mit den sog. Verrechnungspreisen dar – auch hier gibt es nur eine Reihe international gültiger Regelungen.

Verrechnungspreise spielen eine Rolle bei der Festlegung von Preisen im Zusammenhang mit dem Kauf und Verkauf von Gütern und Waren ebenso wie von Dienstleistungen, die zwischen verbundenen Unternehmen erbracht werden.



Für die Steuerbehörden sind Verrechnungspreise insofern von Interesse, als dass mit ihrer Hilfe Profite in Niedrigsteuerländer verschoben werden können, z. B. indem Preise für Güter und Waren von Unternehmen in Niedrigsteuerländern festgesetzt werden, die oberhalb des Marktpreises liegen bzw. Preise unterhalb von Marktpreisen von Unternehmen in Hochsteuerländern festgesetzt werden.

Obwohl grundsätzlich jedes Land das Recht und die Möglichkeit hat, seine eigenen Regelungen im Zusammenhang mit der Festsetzung von Verrechnungspreisen zu etablieren (oder davon Abstand zu nehmen), haben sich die meisten Länder, die sich für Regelungen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen entschlossen haben, für eine Adaption der Verrechnungspreisrichtlinien der Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD) entschieden. Diese Richtlinien basieren auf dem Fremdvergleichsgrundsatz (sog. arm's length principle), der festlegt, dass auch im Falle verbundener Unternehmen ein fairer Marktpreis verwendet werden soll, d. h. ein Preis, auf den sich auch fremde Dritte unter vergleichbaren Voraussetzungen verständigen würden.

Die Richtlinien schlagen diesbezüglich eine Reihe von Methoden vor, anhand derer der Fremdvergleichspreis bestimmt werden kann. Diese lassen sich allgemein in zwei Gruppen aufteilen – die sog. geschäftsfallbezogenen Gewinnmethoden (hierbei wird versucht, direkt zu einem vergleichbaren Preis bei einer vergleichbaren Transaktion zu gelangen) sowie die transaktionsbezogenen Gewinnmethoden, die zum Ziel haben, den entsprechenden Preis aus dem Gewinn abzuleiten, der bei ausgewählten Transaktionen entsteht.

Diesbezüglich vertrat die OECD bislang die Meinung, dass die letztgenannte Gruppe von Methoden nur in Ausnahmefällen zur Anwendung kommen sollte – insbesondere wenn keine oder lediglich unzureichende Vergleichsdaten vorhanden sind bzw. die geschäftsfallbezogenen Gewinnmethoden zu keinem zuverlässigen Ergebnis führen. Die meisten Länder schlossen sich dieser Sichtweise an.

Allerdings überprüft die OECD fortwährend auf der Basis von gesammelten Erfahrungen ihre Richtlinien. Insofern wurden jüngst zwei Diskussionspapiere zum Thema Verrechnungspreise veröffentlicht. Im September 2009 wurde ein Entwurf der überarbeiteten ersten drei Kapitel der Verrechnungspreisrichtlinien aus 1995 veröffentlicht. Basierend auf den langjährigen Erfahrungen mit transaktionsbezogenen Gewinnmethoden, schlägt die OECD nun vor, den derzeitigen Status der transaktionsbezogenen Gewinnmethoden als „Method of last Resort“ aufzuheben und somit einen Gleichrang mit den geschäftsfallbezogenen Gewinnmethoden herzustellen. Ziel ist es, die jeweils geeignetste Methode zur Verrechnungspreisbestimmung zu wählen.

Kommentare zu vorgenanntem Entwurf wurden Anfang 2010 auf den Seiten der OECD veröffentlicht. Der überarbeitete, endgültige Richtlinienentwurf wurde am 22. Juli 2010 von der OECD ins Internet gestellt.

Am 2. Juli 2010 verkündete die OECD ferner, dass sie ein neues Projekt im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen bei immateriellen Wirtschaftsgütern (wie z. B. geistigem Eigentum) plane. Auch diesbezüglich könnte es insofern zu einer Überarbeitung der entsprechenden Passagen des Richtlinienentwurfes kommen.

Verrechnungspreise bei immateriellen Wirtschaftsgütern sind seit geraumer Zeit ein Schlüsselbereich im Interesse sowohl der Finanzbehörden als auch der Steuerzahler. Hintergrund dessen ist, dass Unsicherheit insbesondere hinsichtlich der Definition als auch der Identifikation und der Bewertung von immateriellen Wirtschaftsgütern herrscht, was sich ebenso bei der Festlegung diesbezüglicher Verrechnungspreise widerspiegelt.

Insofern hat die OECD Verbände und Unternehmen aufgefordert, bis zum 15. September 2010 entsprechende Kommentare zum Entwurfspapier abzugeben.

Zigurds Kronbergs
European Tax Coordinator, Brussels

Gesellschaftsrechtliche und steuerrechtliche Strukturierung von Photovoltaik-(PV-)Investitionen in Italien

Eine gesellschaftsrechtlich und steuerrechtlich optimierte Gestaltung – vor allem im Hinblick

auf Gewinnausschüttungen und Finanzierungsstrukturen – ist notwendig, um die Rendite auf das eingesetzte Kapital maximieren zu können.

PV-Sektor in Italien

Eine attraktive Vergütung für den verkauften Strompreis (derzeit zwischen 0,070 und 0,090 €/kWh), ideale klimatische Bedingungen (jährliche Sonneneinstrahlung im Süden Italiens durchschnittlich zwischen 1.400 und 1.700 kWh/m²) und vor allem ein äußerst inte-



ressanter staatlicher Fördertarif (0,346 €/kWh für 20 Jahre bei Freiflächenanlagen, die noch bis Ende 2010 ans Netz gehen) haben dazu geführt, dass der PV-Sektor in den letzten Jahren in Italien einen regelrechten Boom erlebt hat. Es wird innerhalb Italiens erwartet, dass er auch in Zukunft weiterhin stark wachsen wird, auch wenn der staatliche Fördertarif ab 1. Januar 2011 um ca. 20 % reduziert werden soll.

Langfristig im eigenen Portfolio gehaltene PV-Investments

Hierfür würde sich die Rechtsform der italienischen GmbH & Co. KG mit italienischer Komplementär-GmbH unter einer deutschen GmbH & Co. KG oder GmbH/AG anbieten. Die Vorteile dieser Struktur bestehen darin, dass für Personengesellschaften in Italien die Zinsschranke (Absetzbarkeit von Zinsaufwendungen in Höhe von max. 30 % des EBITDA) keine Anwendung findet und sich somit die Fremdfinanzierung von Investitionsvorhaben steuerlich nicht nachteilig auswirkt. Ferner werden die Gewinne in Italien mit der dortigen Körperschaftsteuer in Höhe von 27,5 % besteuert (zusätzlich zu einer Gewerbesteuer auf Ebene der italienischen GmbH & Co. KG in Höhe von 2,98–3,9 %) und können dann aufgrund der Freistellungsregelung gemäß DBA Deutschland/Italien in Deutschland ohne zusätzliche Besteuerung vom Anteilseigner vereinnahmt werden. Sollte die Finanzierung der italienischen GmbH & Co. KG im Rahmen einer verzinslichen Gesellschafterfinanzierung erfolgen, so empfiehlt es sich, diese unter Umständen nicht direkt, sondern über eine italienische

Komplementär-GmbH zu gewähren, um in den Genuss der entsprechenden Quellensteuerbefreiung auf Zinszahlungen entsprechend der Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie 2003/49/EG zu kommen (sofern der Finanzierungsgeber eine deutsche GmbH/AG bzw. Komplementär-GmbH ist). Alternativ kann die italienische GmbH & Co. KG vor Ort in Italien eine Bankenfinanzierung in Anspruch nehmen. Bei der Renditeberechnung gilt zu beachten, dass auf die PV-Anlage in Italien – laut derzeitigem Stand – eine Gebäudesteuer in Höhe von jährlich 0,4–0,7 % anfällt (Bemessungsgrundlage entspricht ca. 50 % der Anschaffungs- bzw. Herstellkosten der PV-Anlage).

Projektentwicklungen mit anschließender Veräußerung

Für vorgenannte Form des Investments würde sich die Rechtsform der italienischen GmbH unter einer deutschen GmbH/AG anbieten. Die Vorteile dieser Struktur bestehen darin, dass der Ort der Besteuerung für den Mehrerlös aus der Veräußerung der Beteiligung an der italienischen GmbH – im Rahmen eines Share Deals – in Deutschland läge und die Finanzierung der Projektentwicklung im Rahmen einer verzinslichen Gesellschafterfinanzierung an die italienische GmbH bereitgestellt werden könnte (ohne Quellensteuereinbehalt auf die Zinszahlungen). Bei Projektentwicklungen gilt ferner zu beachten, dass beim Erwerb von Grundstücken in Italien eine Gewerbesteuer in Höhe von 18 % des vereinbarten Entgeltes anfällt.

Armin Hilpold
Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
Bureau Plattner, Bozen (Italien)

Retten Sie Ihre Altverluste!



Durch die Finanzmarktkrise haben viele Anleger erhebliche Verluste an den Kapitalmärkten erlitten, und zwar auch sog. Spekulationsverluste, bei denen der Zeitraum zwischen Kauf und Verkauf der Wertpapiere weniger als ein

Jahr betrug. Spekulationsverluste, die vor dem 1. Januar 2009 entstanden sind (Altverluste), können nach der geltenden Rechtslage nur mit Veräußerungsgewinnen i. S. d. § 20 Abs. 2 EStG und darüber hinaus nur bis einschließlich 2013 steuermindernd geltend gemacht werden. Da Zinsen aus Festgeldern oder Anleihen zu den Einkünften nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG und Dividenden zu den Einkünften nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG gehören, kann die Geltendmachung von Altverlusten problematisch werden.

Im Folgenden stellen wir daher verschiedene Möglichkeiten dar, wie Altverluste gerettet werden können:

Realisierung von Veräußerungsgewinnen i. S. d. § 20 Abs. 2 EStG

Durch den Verkauf von Wertpapieren i. S. d. § 20 Abs. 2 EStG können gezielt Gewinne realisiert und mit Altverlusten verrechnet werden. Dies gilt auch dann, wenn die gleichen Wertpapiere, wie z. B. Aktien, wieder erworben werden, sofern zumindest ein Kursrisiko getragen wurde. Werden in diesem Zusammenhang auch Wertpapiere mit Verlust veräußert, sollte bis zum neuen Jahr gewartet werden, da sonst die Gewinne vorrangig mit diesen Verlusten und nicht mit den Altverlusten verrechnet werden. Eine vorrangige Verrechnung der Gewinne mit Altverlusten kann auch dadurch erreicht werden, dass Depots bei zwei Banken unterhalten werden und bei einer Bank ausschließlich Gewinne realisiert werden, die dann mit Altverlusten verrechnet werden können.



Abzinsungspapiere i. S. d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG

Abzinsungspapiere wie z. B. abgezinste Sparbriefe, Zerobonds oder Bundesschatzbriefe Typ B erwirtschaften zwar einen Zinsertrag, aus steuerlicher Sicht aber bei ihrer Veräußerung einen mit Altverlusten verrechenbaren Veräußerungsgewinn.

Stückzinsmodell

Nach § 43a Abs. 3 Satz 2 EStG stellen gezahlte Stückzinsen negative Einnahmen dar, erhaltene Stückzinsen hingegen einen Veräußerungs-

gewinn. Sofern also Wertpapiere mit hohen Stückzinsen gekauft und gleich wieder verkauft werden, kann der sich in Höhe des Zinsanteils ergebende Gewinn sofort mit Altverlusten verrechnet werden. Zwischen Kauf und Verkauf sollte sich aber zumindest ein Marktrisiko realisiert haben, um einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten auszuschließen.

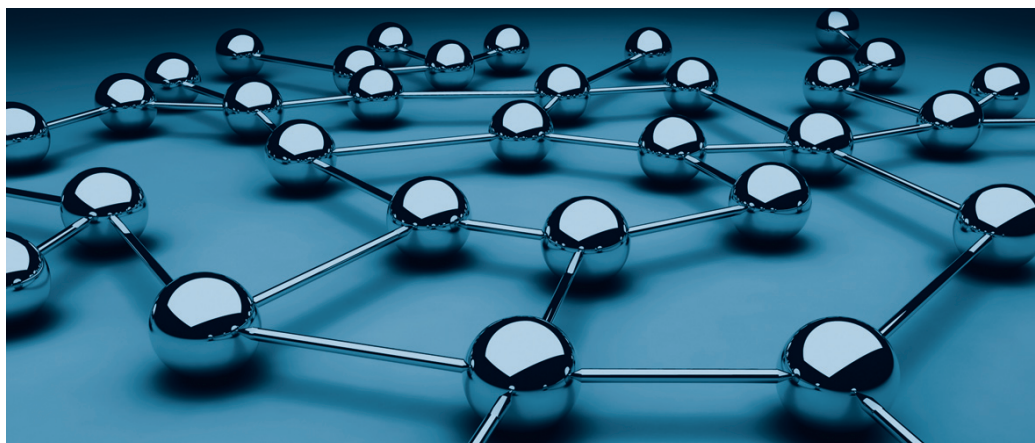
Grundsätzlich können daher Altverluste sogar mit „Zinseinkünften“ gerettet werden.

Andreas Mader
RA / Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
Mader & Peters GmbH, Bielefeld

Neues aus dem Netzwerk

Zweimal jährlich (im Frühjahr und im Herbst) finden auf Landesebene Fachtagungen statt, bei denen Themen aus der fachlichen Arbeit, dem Berufsrecht, der Betriebsführung und der Zusammenarbeit im internationalen Netzwerk von

MOORE STEPHENS erörtert werden. Dieses Jahr fand die Frühjahrstagung, bei der allen Mitgliedskanzleien insbesondere das neue MOORE STEPHENS-Marketingkonzept präsentiert wurde, in Osnabrück statt. Ab der kommenden Ausgabe werden die MO(O)RE News dann, passend zum Gesamtkonzept, in neuem Glanze erstrahlen.



Neue Vorschriften für Erstellungsaufträge von Jahresabschlüssen



Der IDW Standard S7 bringt Änderungen für Erstellungsaufträge von Jahresabschlüssen ab dem Geschäftsjahr 2010, eine freiwillige frühere Anwendung ist jedoch möglich. Er ersetzt die geltende Stellungnahme des Hauptfachausschusses (HFA 4/1996).

Die bedeutendsten Änderungen werden im Folgenden kurz dargestellt.

Der Auftragsumfang kann grundsätzlich zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer frei vereinbart werden, da keine gesetzliche Regelung existiert. Durch die Formulierung berufsständischer Grundsätze werden jedoch bestimmte Mindestbestandteile sowie Auftragsarten unterschieden. Letztere werden durch den IDW S7 terminologisch anders als bislang abgegrenzt:

Bisher: HFA 4/1996

1. Erstellung ohne Prüfungshandlungen
2. Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung
3. Erstellung mit umfassenden Prüfungshandlungen

Neu: IDW S7

1. Erstellung ohne Beurteilung
2. Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung
3. Erstellung mit umfassenden Beurteilungen

Aktuelles aus dem Netzwerk

Rechnungslegung und Prüfung

Durch die Umbenennung der Auftragsarten 1. und 3. („Beurteilungen“ statt „Prüfungshandlungen“) erfolgt eine deutlichere Abgrenzung zur Jahresabschlussprüfung. Die Beurteilung bezieht sich auf die vorgelegten Unterlagen, die je nach Auftragsart in unterschiedlichem Umfang



zu beurteilen sind. Der im HFA 4/1996 enthaltene Maßnahmenkatalog zur Plausibilitätsbeurteilung (Auftragsart 2.) entfällt hierbei und wird durch den Verweis auf die IDW Arbeitshilfe zur prüferischen Durchsicht (PS 900) ersetzt. Bei einer Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen und Beauftragung zusätzlicher Untersuchungshandlungen gibt der Wirtschaftsprüfer (WP) hierzu kein Urteil ab, sondern hat lediglich über seine Feststellungen zu berichten. Erkennt der WP im Zuge der Erstellungsarbeiten unzulässige Wertansätze oder Darstellungen, so hat er entsprechende Korrekturvorschläge zu unterbreiten und deren Umsetzung zu überwachen. Verbleiben die Unrichtigkeiten auf Verlangen des Auftraggebers im Abschluss, so sind sie in der Bescheinigung entsprechend zu würdigen

oder – und dies ist neu – der Auftrag muss beim Vorliegen wesentlicher Fehler niedergelegt werden. Der WP hat sich hierbei – auch bereits im Rahmen der Auftragsart 1. – explizit die Frage der Unternehmensfortführung zu stellen.

Liegen schwerwiegende Mängel in der Buchführung, den Inventuren oder anderen Teilbereichen des Rechnungswesens vor und will der Auftraggeber diese nicht beheben, so darf eine Bescheinigung auch weiterhin nicht erteilt werden. Der IDW S7 schreibt hier nun eine schriftliche Mitteilung der Mängel an den Auftraggeber vor.

Der WP hat den erstellten Jahresabschluss mit einer (erweiterten) Bescheinigung zu versehen, aus der sich nach den neuen Grundsätzen Art und Umfang seiner Tätigkeit ergeben. Die Bescheinigung muss dabei Mindestinhalte aufzeigen, unabhängig davon, ob ein Erstellungsbericht angefertigt wird. Neue Formulierungsvorschläge für die Bescheinigungen unterscheiden bei den Auftragsarten 2. und 3. speziell die Bereiche, auf die sich die Plausibilitätsbeurteilungen beziehen dürfen, wenn Teile der Buchführung oder das Inventar durch den WP gebucht wurden.

Für den WP besteht des Weiteren die Pflicht zur Information des Auftraggebers bei Tatsachen, die den Bestand des Unternehmens gefährden oder Verstöße gegen Gesetz, Satzung oder Gesellschaftsvertrag zeigen (die analoge Verlautbarung der Steuerberaterkammer [StBK] sieht keine Pflicht zur Information vor).

Der IDW S 7 gilt sinngemäß bei Erstellung von Einzelabschlüssen, Konzern- und Zwischenabschlüssen. Die StBK-Verlautbarung erweitert die Anwendung um die Einnahmen-Überschuss-Rechnung.

Stefan Thissen
Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
MOORE STEPHENS AuditTeam AG

Auswirkungen des BilMoG auf die Vertragsgestaltung



Die Einführung des BilMoG zum 1. Januar dieses Jahres hat nicht nur Auswirkungen auf die klassische Rechnungslegung. Der Einfluss des BilMoG reicht in der Praxis wesentlich weiter. Betroffen sind auch bestehende gegenseitige

Verträge. Häufig wird z. B. in Kreditverträgen auf bilanzielle Kennzahlen oder Kennzahlen der GuV verwiesen. Infrage kommen hier insbesondere die Eigenkapitalquote oder der Liquiditäts- bzw. Verschuldungsgrad, die in Form von Kennzahlen wie EBIT, EBITDA, Jahresüberschuss bzw. -fehlbetrag der GuV zu entnehmen sind. In der Praxis wird es vor allem um Kreditverträge,

Vergütungsvereinbarungen, allgemeine gesellschaftsrechtliche Vereinbarungen oder auch Ergebnisabführungsverträge (EAV) gehen. Derartige Verträge nehmen auf die oben genannten Kennzahlen Bezug und machen vertragliche Folgen von der Erfüllung dieser Kennzahlen abhängig.

Auswirkungen auf die Vertragspraxis

Bei Kreditverträgen wird in der Regel Bezug auf die Eigenkapitalquote genommen. Wird der maßgebliche Wert unterschritten, drohen Zinserhöhungen oder gar Kreditkündigungen. Probleme wirft die Handhabung in der Praxis insofern auf, als dass sich die Kennzahlen im Zuge des BilMoG verändern. Aufgrund der veränderten Bewertungs- und Ansatzvorschriften entspricht die Eigenkapitalquote nicht mehr der des Vorjahres, obwohl sich im unternehmerischen



Ablauf keine Änderungen ergeben haben. Die Kennzahlen der Vorjahre sind mit denen ab dem Jahr 2010 zum Teil nicht mehr vergleichbar. Weitere Beispiele sind die verpflichtende Abzinsung von langfristigen Rückstellungen nach § 253 Abs. 2 HGB wie auch der Ansatz selbst erstellter immaterieller Werte des Anlagevermögens nach § 248 Abs. 2 HGB. In der Praxis dürften diese Neuerungen dazu führen, dass z. B. EBIT-Kennziffern von denen der Vorjahre abweichen. Auswirkungen dürfte dies u. a. auf Vergütungsvereinbarungen haben.

Handlungsbedarf bei bestehenden Verträgen

Bestehende Verträge sollten daraufhin untersucht werden, ob sie auf bilanzielle Kennzahlen verweisen. Zu differenzieren ist, ob die Verträge auf den Rechtsstand des Vertragsabschlusses verweisen oder auf den jeweils aktuellen (dynamische Klauseln). Im ersten Fall ist der vertragliche Wille der Vertragsparteien eindeutig bestimmbar. Davon kann nicht ausgegangen werden, wenn kein Stichtag ins Vertragswerk aufgenommen wurde. Änderungen, wie sie durch die Einführung des BilMoG erfolgt sind, entsprechen selten dem Willen beider Vertragsparteien und der eigentliche Wille, wie er bei Vertragsabschluss bestanden hat, wird somit künftig verfehlt. Daher sollte grundsätzlich eine Anpassung bestehender Verträge erfolgen, um die Folgen der ungewollten Auswirkungen zu vermeiden. Möglich ist eine Anpassung durch Einführung rechtlich bindender Nachträge, in denen der zuvor gewollte Rechtsstand verbindlich vereinbart wird.

Sonderfall Ergebnisabführungsvertrag

Die Versagung der Anerkennung droht auch bei bestehenden EAV. Auch hier besteht Handlungsbedarf, um die materiellrechtlichen Konsequenzen zu vermeiden. Um eine bestehende Organschaft steuerlich wirksam aufrechtzuerhalten, müssen die Voraussetzungen eines EAV erfüllt werden. Der EAV darf nicht nur bestehen, er muss auch umgesetzt werden. Werden demnach selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Bilanz ausgewiesen, dürfen Gewinne nur ausgeschüttet werden, wenn die nach der Ausschüttung verbleibenden, frei verfügbaren Rücklagen zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags mindestens den insgesamt angesetzten Beträgen abzüglich der hierfür gebildeten passiven latenten Steuern entsprechen.

Werden jedoch aktive latente Steuern in der Bilanz ausgewiesen, unterliegen diese ebenfalls der Ausschüttungssperre, soweit die aktiven latenten Steuern die passiven latenten Steuern übersteigen. So § 268 Abs. 8 HGB, der auf den § 301 AktG verweist. § 268 Abs. 8 HGB hielt erst durch die Einführung des BilMoG Einzug in das Gesetz. Geltung hat diese Regelung somit auch für die Gewinnabführung, da in

§ 17 S. 2 Nr. 1 KStG ausdrücklich auf § 301 AktG verwiesen wird. Bei der Organschaft ist jedoch auch zu beachten, dass der Abführungsbetrag den maßgeblichen Betrag nach § 268 Abs. 8 HGB nicht unterschreiten darf. Wird nun, wie in der gängigen Praxis, in bestehenden EAV auf die bisherige Regelung des § 301 AktG verwiesen, droht eine Versagung der Anerkennung der bestehenden Organschaft, da die Handhabung zur Abführung von Gewinnen nicht materiellrechtlich korrekt ausgeführt wird.



Praxisempfehlung

In der Praxis empfehlen sich dynamische Verweisungen auf gesetzliche Vorschriften, um im Falle von Gesetzesänderungen Kollisionen von vornherein zu vermeiden. Dem BMF zufolge bleibt die steuerliche Anerkennung der Organschaft durch die Änderung des § 301 AktG i. V. m. § 268 Abs. 8 HGB grundsätzlich unberührt. Bei der Durchführung der Gewinnabführung sind jedoch die Neuregelungen zum Höchstbetrag der Gewinnabführung nach § 301 AktG ungeachtet ggf. abweichender vertraglicher Vereinbarungen zwingend zu beachten. Für Organgesellschaften in der Rechtsform der GmbH fordert § 17 S. 2 Nr. 1 KStG nicht, dass die Begrenzung der Gewinnabführung gemäß § 301 AktG in den Gewinnabführungsvertrag ausdrücklich aufgenommen wird. Eine weitere Aufgabe besteht in der Anpassung von Musterverträgen und der Aktualisierung von Vertragshandbüchern. Hier kann nicht mehr auf alte Formulare zurückgegriffen werden, da dort die Anpassungen an die Änderungen, die sich aus dem BilMoG ergeben, nicht enthalten sein könnten.

Dr. Ragnar Könemann
Rechtsanwalt und Steuerberater
MOORE STEPHENS RöverBrönner AG

Kontakt

Impressum

Herausgeber:
MOORE STEPHENS Deutschland AG
Hohenzollerndamm 123
14199 Berlin

Tel.: +49 (0)30 82 50 21 97
Fax: +49 (0)30 82 50 21 91

E-Mail: info@moorestephens.de
www.moorestephens.de

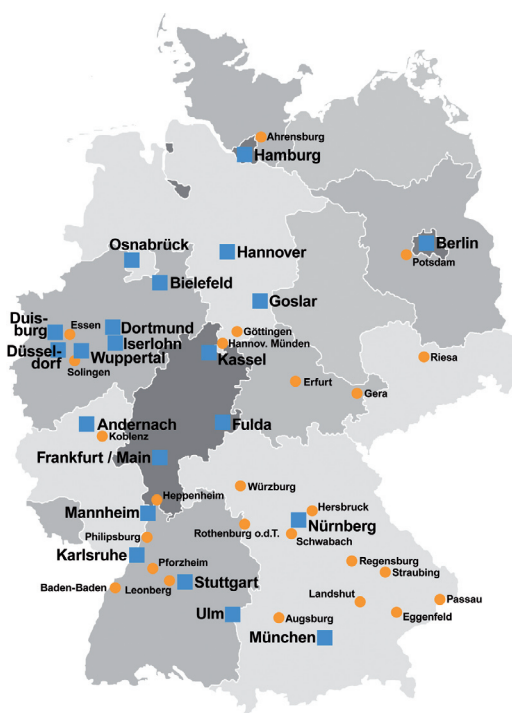
Verantwortlicher Redakteur:
Thomas Wember
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
MOORE STEPHENS AuditTeam AG
Lissaboner Allee 1
44269 Dortmund

Kontakt:
Alliance Management
Tel.: +49 (0)211 30 12 52 52
Fax: +49 (0)211 30 12 51 99
info@moorestephens.de

Druck:
DDH GmbH
Oststraße 74a
40724 Hilden
www.ddh-hilden.de

Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die speziellen Situationen einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation. Die MOORE STEPHENS Deutschland AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie die deutschen MOORE STEPHENS-Gesellschaften übernehmen keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haften sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation.

August 2010



MOORE STEPHENS Deutschland – Stand Mai 2010

MOORE STEPHENS RöverBrönner AG
Hohenzollerndamm 123
14199 Berlin
Tel.: +49 (0)30 8 25 02 10
E-Mail: berlin@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Turnbull & Irrgang GmbH
Bleichenbrücke 9
20354 Hamburg
Tel.: +49 (0)40 3 56 00 40
E-Mail: hamburg@moorestephens.de

Peters & Partner GmbH
Seelhorststraße 44
30175 Hannover
Tel.: +49 (0)511 85 03 02 60
E-Mail: hannover@moorestephens.de

Mader & Peters GmbH
Alfred-Bozi-Straße 12
33602 Bielefeld
Tel.: +49 (0)521 98 24 10
E-Mail: bielefeld@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Ludewig AG
Friedrichsstraße 11
34117 Kassel
Tel.: +49 (0)561 70 00 20
E-Mail: kassel@moorestephens.de

Dr. Muth & Co. GmbH
Klosterweg 3
36039 Fulda
Tel.: +49 (0)661 9 73 60
E-Mail: fulda@moorestephens.de

Alff-Eickhoff Unternehmensberatung GmbH
Oberer Triftweg 27
38640 Goslar
Tel.: +49 (0)5321 3 42 50
E-Mail: goslar@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Düsseldorf AG
Ratinger Straße 25
40213 Düsseldorf
Tel.: +49 (0)211 30 12 50
E-Mail: duesseldorf@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Wuppertal GmbH
Wall 39
42103 Wuppertal
Tel.: +49 (0)202 2 49 64 00
E-Mail: wuppertal@moorestephens.de

MOORE STEPHENS AuditTeam AG
Lissaboner Allee 1
44269 Dortmund
Tel.: +49(0) 231 5 41 13 08
E-Mail: dortmund@moorestephens.de

MOORE STEPHENS RHEIN-EMSCHER GmbH
Kuhlenwall 8
47051 Duisburg
Tel.: +49 (0)203 2 90 50 60
E-Mail: duisburg@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Osnabrück AG
Lengericher Landstraße 34
49078 Osnabrück
Tel.: +49 (0)541 40 46 00
E-Mail: osnabrueck@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Koblenz GmbH
Rudolf-Virchow-Straße 11
56073 Koblenz
Tel.: +49 (0)261 92 16 20
E-Mail: koblenz@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Naust AG
Lange Straße 19
58636 Iserlohn
Tel.: +49 (0)2371 7 74 60
E-Mail: iserlohn@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Frankfurt AG
Gervinusstraße 15
60322 Frankfurt am Main
Tel.: +49 (0)69 27 22 06 93
E-Mail: frankfurt@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Treuhand AG
Rennershofstraße 8
68163 Mannheim
Tel.: +49 (0)621 42 50 80
E-Mail: mannheim@moorestephens.de

MOORE STEPHENS ICR Interconsult und Revision GmbH
Tübinger Straße 7
70178 Stuttgart
Tel.: +49 (0)711 6 64 31 50
E-Mail: stuttgart@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Karlsruhe GmbH
Zur Gießerei 16
76227 Karlsruhe
Tel.: +49 (0)721 98 17 50
E-Mail: karlsruhe@moorestephens.de

MOORE STEPHENS München AG
Lindwurmstraße 114
80337 München
Tel.: +49 (0)89 7 47 24 00
E-Mail: muenchen@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Ulm AG
Schulze-Delitzsch-Weg 16
89079 Ulm
Tel.: +49 (0)731 4 09 50
E-Mail: ulm@moorestephens.de

MOORE STEPHENS Nürnberg GmbH
Thomas-Mann-Straße 59
90471 Nürnberg
Tel.: +49 (0)911 8 60 09 01
E-Mail: nuernberg@moorestephens.de