

MDS MÖHRLE

HAPP LUTHER

HERZLICH WILLKOMMEN

Allgemeine Inhaltsfolie

- I. Handlungsbedarf zum Jahreswechsel 2010/2011
- II. Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)
- III. Erste praktische Erfahrungen mit der Erbschaftsteuer-Reform



I. Handlungsbedarf zum Jahreswechsel 2010/2011

Tobias Müller/ Jens Scharfenberg/ Annette Groschke

I. Handlungsbedarf zum Jahreswechsel 2010/2011

Inhaltsübersicht

1. Überblick über die „Gesetzespakete“
2. Wichtige Änderungen und Neuerungen für
 - 2.1 Unternehmer
 - 2.2 GmbH-Gesellschafter
 - 2.3 Arbeitgeber und Arbeitnehmer
 - 2.4 Haus- und Grundbesitzer
 - 2.5 alle Steuerzahler
3. Ausblick

1. Überblick über die „Gesetzespakete“

- ➔ **Änderungen durch bereits beschlossene Gesetze**
 - ➔ Wachstumsbeschleunigungsgesetz
 - ➔ Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher EU-Vorgaben sowie weiterer steuerrechtlicher Regelungen
- ➔ **Geplante Änderungen**
 - ➔ Jahressteuergesetz 2010
 - ➔ Haushaltsbegleitgesetz 2011
- ➔ **Weitere Änderungen durch**
 - ➔ BMF-Schreiben
 - ➔ Entscheidungen des BFH, BVerfG und EuGH



Wichtige Änderungen und Neuerungen für Unternehmer

2.1.1 Poolbewertung für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

| Kaufpreis | Anschaffung 2009 | Anschaffung 2010 |
|-----------------------------|--|---|
| Bis EUR 150 | Zwingend sofortige AfA in voller Höhe | Sofortige AfA in voller Höhe oder AfA über die Nutzungsdauer des WG |
| EUR 150,01 bis 410 | Zwingende Einstellung in den Sammelposten, AfA über fünf Jahre | Sofortige AfA in voller Höhe oder Einstellung in den Sammelposten oder AfA über die Nutzungsdauer des WG |
| EUR 401,01 bis 1.000 | Zwingende Einstellung in den Sammelposten, AfA über fünf Jahre | Einstellung aller WG in den Sammelposten; ist ein GWG bis EUR 410 sofort abgeschrieben worden, darf kein Sammelposten gebildet werden. Alternativ lineare oder degressive AfA über die Nutzungsdauer des WG. |

2.1.2 Keine degressive Abschreibung ab 2011

Abschreibungsbemessungsgrundlage nach Einlage

- ➔ **Wegfall degressive AfA für Anschaffungen ab dem 1.1.2011**
 - ➔ Max. 2,5-fache lineare Abschreibung (höchstens 25%)
 - ➔ Prüfung vorzeitige Investition in 2010 statt 2011!

 - ➔ **Bemessungsgrundlage für Abschreibungen nach Einlage**
 - ➔ BMG ändert sich bei einer Einlage vom Privatvermögen ins Betriebsvermögen
 - ➔ $\text{BMG} = \text{Einlagewert} - \text{abzüglich vorgenommene Abschreibungen im Privatvermögen}$
 - ➔ Ausnahme: Einlagewert niedriger als fortgeführten Anschaffungs-/Herstellungskosten $\text{BMG} = \text{Einlagewert}$
- ➔ **Anschaffung 1995 TEUR 1.000 – AfA TEUR 240 - Einlage in 2010**
 - ➔ A) Teilwert TEUR 1.500 abzgl. AfA TEUR 240 = BMG TEUR 1.260
 - ➔ B) Teilwert TEUR 800 = BMG TEUR 760
 - ➔ C) Teilwert TEUR 600 = BMG TEUR 600

2.1.3 Investitionsabzugsbetrag

- ➔ Vorgezogener steuermindernder Abzug von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten
- ➔ Voraussetzungen
 - Anschaffung innerhalb von drei Wirtschaftsjahren
 - mindestens 90 % betriebliche Nutzung
 - Betriebsvermögen < EUR 335.000 (Bilanz) bzw. EUR 200.000 (EÜR)
 - **ab 1.1.2011:**
Betriebsvermögen < EUR 235.000 (Bilanz) bzw. EUR 100.000 (EÜR)
- ➔ Auflösungsverpflichtung für 2007 gebildete Abzugsbeträge plus Verzinsung
 - ➔ Handlungsbedarf?

2.1.4 Elektronische Bilanz

- ➔ Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung von Bilanz und GuV an das Finanzamt
- ➔ Erstmalige Anwendung
 - ursprünglich vorgesehen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2010 beginnen
 - jetzt verschoben auf Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen



2.1.5 Gewerbesteuer: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen

- ➔ Reduzierung des Hinzurechnungssatzes für Miet- und Pachtzinsen
- ➔ Bisher: 65 %
- ➔ Neu: 50 % mit Wirkung zum 1.1.2010

Beispiel:

Die Miete für zwei Betriebsgrundstücke beträgt jährlich insgesamt EUR 300.000.

Hinzurechnung 2009: EUR 48.750 (= 65 % von EUR 300.000 , davon 25 %)

Hinzurechnung 2010: EUR 37.500 (= 50 % von EUR 300.000 , davon 25 %)

Gewerbesteuerminderung (in Hamburg): EUR 1.850

2.1.6 Umsatzsteuer

1. Zusammenfassende Meldung (ZM)

Änderung der Meldepflichten mit Wirkung zum 1.7.2010

Innergemeinschaftliche Lieferungen und Dreiecksgeschäfte:

- ➔ Monatliche Abgabe bis zum 25. Tag des Folgemonats
- ➔ Übergangsregelung bei Unterschreiten einer Bagatellgrenze von TEUR 100 (bis 31.12.2011) / TEUR 50 (ab 1.1.2012)

Innergemeinschaftliche sonstige Leistungen:

- ➔ Sonstige innergemeinschaftliche Dienstleistungen i. S. d. § 3a Abs. 2 UStG: seit 1.1.2010 ebenfalls in der ZM zu erfassen
- ➔ Abgabe weiterhin nur quartalsweise erforderlich bis zum 25. Tag des Folgequartals

2.1.6 Umsatzsteuer

2. Steuerschuldnerschaft n. § 13b UStG – Ausweitung der Anwendung

Aufnahme in den Katalog der Leistungen des § 13b UStG n. F.

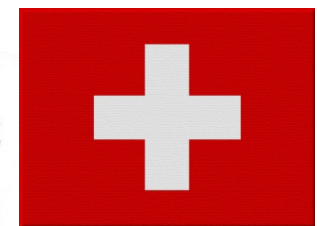
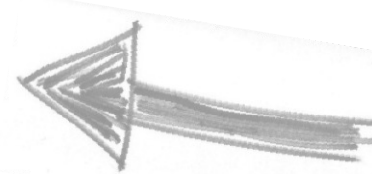
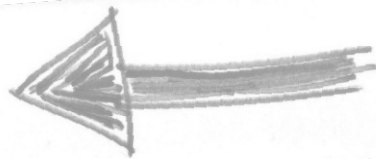
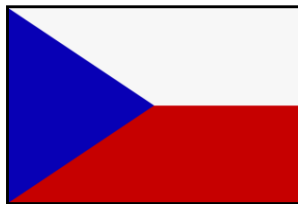
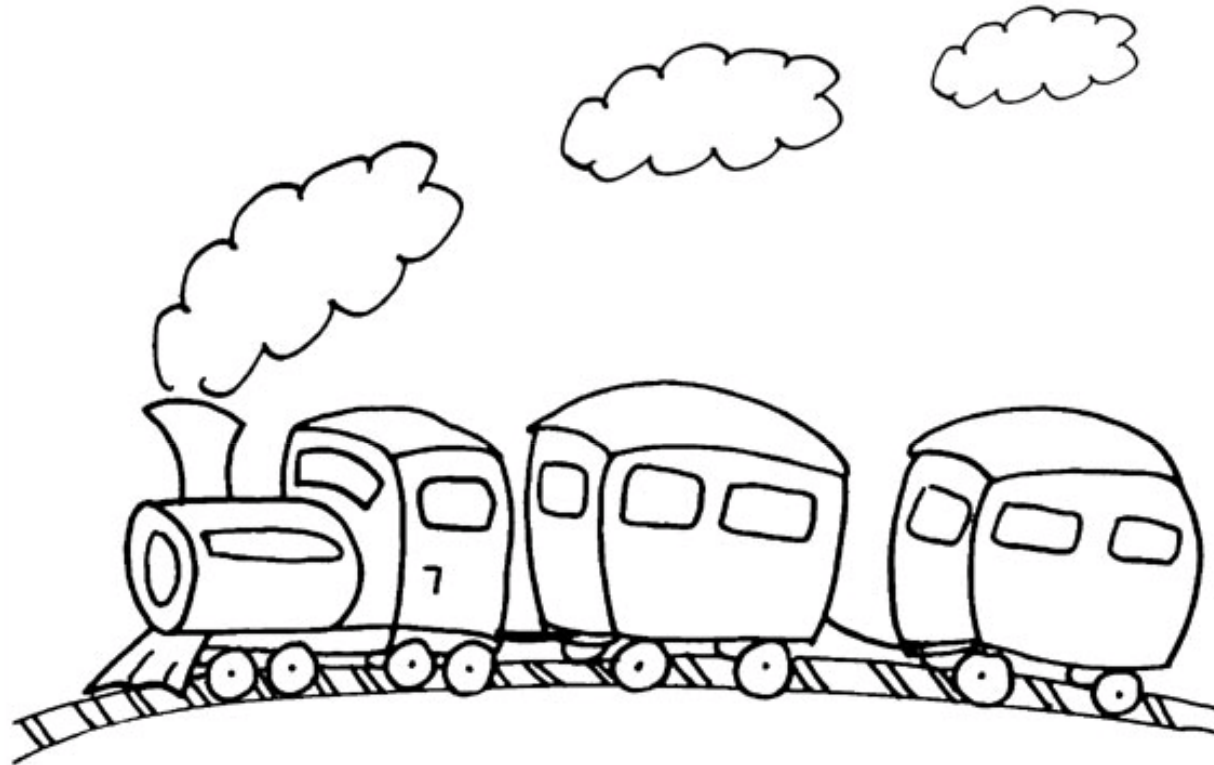
- ➔ Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen
- ➔ Reinigungsleistungen in Bezug auf Gebäude und Gebäudeteilen
- ➔ Lieferungen bestimmter Arten von Gold
- ➔ Lieferung von Wärme und Kälte

Wichtig:

In Bezug auf Reinigungsleistungen gilt dies nur, wenn der Unternehmer selbst Reinigungsleistungen erbringt.

2.1.6 Umsatzsteuer

2. Steuerschuldnerschaft n. § 13b UStG - Einengung der Anwendung



2.1.6 Umsatzsteuer

3. Ortsbestimmung - Auftritts- und Veranstaltungsleistungen

bis 31.12.2010

- ➔ Der umsatzsteuerliche Leistungsort liegt immer dort, wo die Leistung tatsächlich erbracht wird (§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. a) UStG a. F.)

Neuregelung ab 1.1.2011

- ➔ Der umsatzsteuerliche Leistungsort von Auftritts- und Veranstaltungsleistungen an Unternehmer („B2B“) liegt dort, wo der Leistungsempfänger seinen Sitz bzw. Betriebsstätte hat (§ 3a Abs. 2 UStG)

Ein Unternehmer nimmt eine Messeleistung einer franz. Messedurchführungsgesellschaft in Frankreich in Anspruch

- ➔ bisher:
Eingangsleistung ist in Frankreich steuerbar → Vorsteuervergütungsverfahren
- ➔ ab 1.1.2011:
Eingangsleistung ist in Deutschland steuerbar → Reverse-Charge-Verfahren

2.1.6 Umsatzsteuer

3. Ortsbestimmung - „Drittlandsdienstleistungen“

bis 31.12.2010

- ➔ Gefahr der Doppelbesteuerung eines Umsatzes im Inland und im Drittland bei Güterbeförderungsleistungen und damit im Zusammenhang stehende Leistungen, Reisevorleistungen, Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Begutachtung, soweit an Unternehmer erbracht.

Ein Monteur erbringt eine Reparaturleistung an einer Maschine in Norwegen für ein deutsches Unternehmen.

- ➔ Norwegen besteuert diesen Umsatz, da die Leistung in Norwegen erbracht wird; nach deutschem Gesetzeswortlaut besteuert auch Deutschland, da der umsatzsteuerliche Ort im Inland liegt (§ 3a Abs. 2 UStG)

Neuregelung ab 1.1.2011

- ➔ Der Leistungsort gilt abweichend von der Grundregel als im Drittland belegen, sofern die Leistung tatsächlich im Drittland genutzt oder ausgewertet wird (§ 3a Abs. 8 UStG n.F.).

Wichtige Änderungen und Neuerungen für GmbH-Gesellschafter

2.2.1 Verlustvorträge bei Gesellschafterwechsel (§ 8c KStG)

- ➔ Anteiliger bzw. kompletter Entfall von Verlustvorträgen bei Anteilsübertragungen von > 25 % innerhalb von 5 Jahren.

Beispiel: Die V-GmbH hat nicht genutzte Verluste von € 5 Mio. Werden mehr als 50% der Anteile veräußert, gehen die Verluste in vollem Umfang unter. Werden z. B. 26% verkauft, gehen nur 26% der Verluste unter.

- ➔ Abmilderungen der „Mantelkaufregelung“
 - ➔ Konzernklausel
 - ➔ Sanierungsklausel
 - ➔ „Stille-Reserven-Escape“

2.2.1 Verlustvorträge bei Gesellschafterwechsel (§ 8c KStG)

- ➔ Konzernklausel
 - ➔ Ab 2010, also nicht für 2008 und 2009.
 - ➔ Keine Abzugsbeschränkung, wenn an dem übertragenden Unternehmen dieselbe Person (nicht Personen!) zu 100% direkt oder indirekt beteiligt ist.

- ➔ Sanierungsklausel
 - ➔ Steht zwar im Gesetz, darf aber vorläufig nicht angewandt werden (Europäische Kommission).



2.2.1 Verlustvorträge bei Gesellschafterwechsel (§ 8c KStG)

➔ Stille-Reserven-Escape

Beispiel: Die V-GmbH hat nicht genutzte Verluste von € 5 Mio. Das buchmäßige EK beträgt € 1 Mio., der Verkehrswert € 2 Mio. Die stillen Reserven belaufen sich also auf € 1 Mio.

Alternative 1: 51 % der Anteile werden für € 1,02 Mio. verkauft. Der Verlust bleibt in Höhe der stillen Reserven von € 1 Mio. erhalten, **€ 4 Mio. fallen weg.**

Alternative 2: 30 % der Anteile werden für € 0,6 Mio. verkauft. Nur 30% der Verluste (also € 1,5 Mio.) sind „bedroht“. Hiervon können € 1 Mio. (stille Reserven) x 30% genutzt werden, **€ 1,2 Mio. fallen weg.**

➔ Verschärfung durch das JStG 2010 bei negativem EK. Nur „betriebswirtschaftlich fundierte“ stille Reserven werden berücksichtigt.

2.2.1 Verlustvorträge bei Gesellschafterwechsel (§ 8c KStG)

➔ Gestaltungsmöglichkeit: Anteilerwerb in Stufen

| Sachverhalt | Verlustvernichtung |
|--|---|
| Erwerb in 01: 40% | 40% in 01 |
| Erwerb in 01: 26% Erwerb in 02: 14% Summe: 40% | 26% in 01 keine Aufstockung in 02 |
| Erwerb in 01: 14% Erwerb in 02: 26% Summe: 40% | 40% in 02 |
| Erwerb in 01: 31% Erwerb in 02: 20% Summe: 51% | 31% in 01 Aufstockung auf 100% in 02 |
| Erwerb in 01: 20% Erwerb in 02: 31% Summe: 51% | 100% in 02 |
| Je 26% an zwei Erwerber in 01 Summe: 52% | 52% in 01 |

- ➔ Vorsicht: Verwaltung bejaht bei verschiedenen Erwerbern gerne gleichgerichtete Interessen! Gesamtplanrechtsprechung!

2.2.2 Aufwendungen im Teileinkünfteverfahren

- ➔ Bis Ende 2008 galt das Halb-, seit 2009 das Teileinkünfteverfahren (50 % bzw. 60 % steuerpflichtig) im Betriebsvermögen und bei Veräußerung von Anteilen ≥ 1 %.
- ➔ Korrespondierende Behandlung der Kosten/Verluste.
- ➔ BFH weicht hiervon ab bei Beteiligungen ohne Einkünfte.
- ➔ Rücknahme Nichtanwendungserlass.
- ➔ Gesetzliche Änderung durch JStG 2010 zum 1.1.2011:
 - ➔ Absicht zur Erzielung von Einnahmen genügt.
 - ➔ Trifft nicht Verkauf von Anteilen (zum Preis von 0 €) oder Insolvenz bei Anteilen ≥ 1 % im PV. Hier wurden nur Einnahmen erzielt, die der Abgeltungsteuer unterliegen.

2.2.3 Veräußerung von Beteiligungen

- ➔ **Nachträglicher Schuldzinsenabzug nach Veräußerung einer „wesentlichen“ Beteiligung $\geq 1\%$?**
 - ➔ **Bisher:** Kein nachträglicher Schuldzinsenabzug
 - ➔ **Neu:** Behandlung als nachträgliche Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen (soweit Verkaufserlös nicht ausreichend zur Deckung der Fremdfinanzierung)
 - ➔ Unmittelbare Anwendung für die Zeiträume 1999–2008
 - ➔ Ab 2009 uninteressant wegen Abgeltungsteuer
 - ➔ Nachträglicher Schuldzinsenabzug jetzt auch bei Verkauf von Grundstücken?

Wichtige Änderungen und Neuerungen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

2.3.1 Gemischte Aufwendungen

- ➔ Änderung der Rechtsprechung: Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Aufwendungen grundsätzlich zulässig (Anlass: Fortbildung EDV-Fachmann in Las Vegas)
 - ➔ Voraussetzung: Beruflich veranlasste Zeiten stehen fest und sind nicht von untergeordneter Bedeutung
 - ➔ Finanzverwaltung erkennt Rechtsprechung betreffend 10%-Regelung an
 - ➔ wenn privater Anteil weniger als 10% im vollem Umfang abziehbar
 - ➔ Aufteilung Kosten nach außen erkennbaren und nachvollziehbaren Kriterien
 - ➔ Zeit-, Mengen- oder Flächenanteil oder nach Köpfen
 - ➔ Sachgerechte Schätzung auch möglich
- ➔ Private und berufliche Termine miteinander zu verbinden gewinnt an Charme!

2.3.2 Häusliches Arbeitszimmer

- Bisherige gesetzliche Regelung verfassungswidrig, soweit für die Ausübung der Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht
 - ➔ Hauptanwendungsfall: Lehrer, Journalisten, Außendienstler
- Rückwirkende Korrektur zum 1.1.2007
 - Antrag auf Berücksichtigung von EUR 1.250 für Altjahre, soweit Bescheid vorläufig, unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder Einspruch eingelegt wurde
 - Keine Änderungsmöglichkeit bei bestandskräftigen Bescheiden!
- Zukünftig sind EUR 1.250 pro Jahr abziehbar, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht

2.3.3 Private PKW-Nutzung

- „Anscheinsbeweis“ BFH vs. Finanzverwaltung
- Fahrzeug- und nicht personenbezogene 1%-Regelung

Beispiel:

Im Betriebsvermögen eines Einzelunternehmers befinden sich zwei Fahrzeuge:

BMW Z1 (Bruttolistenpreis: EUR 44.000)

Mercedes-Kombi E-Klasse (Bruttolistenpreis: EUR 55.000)

Keine Führung eines Fahrtenbuchs,

Nutzung zu betrieblichen Zwecken > 50 %

Lösung:

Dem Unternehmer werden nach der BFH-Rechtsprechung insgesamt EUR 990 pro Monat im Rahmen der 1%-Regelung zugerechnet und nicht wie bisher (nach BMF-Schreiben) der höhere der beiden Werte.

2.3.3 Private PKW-Nutzung (Forts.)

- ➔ **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte**
 - ➔ Pauschaler Zuschlag 0,03% Bruttolistenpreis je Entfernungskilometer
- ➔ **Park-and-Ride-Fall**
 - ➔ Zuschlag nur für Strecke bis Bahnhof (Nachweis Benutzung öffentliche Verkehrsmittel notwendig)
- ➔ **Außendienstmitarbeiterfall**
 - ➔ BFH: Ansatz Fahrten Wohnung und Arbeitsstätte mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer
 - ➔ Nutzung unter 15 Tagen p.M. plus Nachweis
 - ➔ Keine Anwendung durch Finanzverwaltung
 - ➔ Weitere Verfahren sind anhängig!
 - ➔ Einspruch + Ruhen des Verfahrens angezeigt!

2.3.4 Lohnsteuerrichtlinien 2011

- ➔ Richtlinien binden grundsätzlich nur die Finanzverwaltung
- ➔ Wichtige geplante Änderungen:
 - **Firmenwagen:** Keine Anrechnung selbst getragener Kosten bei Fahrtenbuchmethode, übernommene Kosten für Unfall auf Privatfahrten stellen Arbeitslohn dar
 - **Fortbildung:** Grundsätzlich kein Arbeitslohn bei überwiegend betrieblichem Interesse
 - **Kundeneinsatz:** Betriebliche Einrichtungen von Kunden grundsätzlich keine regelmäßigen Arbeitsstätten
 - **Kindergarten:** Steuerfreiheit des Zuschusses nicht bei Umwandlung von Arbeitslohn
 - **Doppelte Haushaltsführung:** Doppelte Haushaltsführung bei Begründung eines Zweitwohnsitzes aus privaten Gründen

2.3.5 Lohnsteuerkarte 2010 bzw. 2011

- ➔ Elektronisches Verfahren erst ab 2012
- ➔ Keine Ausgabe von Lohnsteuerkarten durch die Gemeinden ab 2011
- ➔ Lohnsteuerkarte 2010 gilt auch für 2011
- ➔ Bei Dienstbeendigung in 2011 ist die Karte 2010 auszuhändigen
- ➔ Eintragungen 2010 gelten grundsätzlich auch für 2011



Wichtige Änderungen und Neuerungen für Haus- und Grundbesitzer

2.4.1 Verlängerte Spekulationsfrist bei Grundstücksveräußerungen

- ➔ Verlängerung von zwei auf zehn Jahre teilweise verfassungswidrig
- ➔ Mögliche Fälle im Zeitpunkt der Rechtsänderung:
 - Kein Ablauf der Zweijahresfrist: Keine Verfassungswidrigkeit
 - Ablauf der Zweijahresfrist: Besteuerungsverbot der bis dahin entstandenen stillen Reserven

Beispiel:

Hauserwerb 1995

Möglicher Verkauf in 1998 = EUR 50.000 Gewinn

Veräußerung Ende 1999 = EUR 70.000 Gewinn

Lösung:

Steuerpflicht nur auf das „Mehr“ von EUR 20.000

2.4.2 Umsatzsteuer

Abschaffung des Seeling-Modells

bis 31.12.2010

- ➔ Vollständige Zuordnung eines zu mindestens 10% unternehmerisch genutzten Wirtschaftsgutes zum Unternehmensvermögen
- ➔ Vollständiger Abzug der Vorsteuer
- ➔ Wertabgabenbesteuerung im Hinblick auf den nicht unternehmerisch genutzten Teil über 10 Jahre

Unternehmer X erwirbt ein Einfamilienhaus im Jahr 2009 für EUR 400.000 zzgl. USt i.H. v. EUR 76.000, das er zu eigenen Wohnzwecken (70%) und als Büroraum (30%) nutzt.

- ➔ X konnte EUR 76.000 als Vorsteuer geltend machen.
- ➔ In den Folgejahren 2010 bis 2019 muss X für die private Nutzung des Einfamilienhauses eine unentgeltliche Wertabgabe versteuern.

2.4.2 Umsatzsteuer

Abschaffung des Seeling-Modells

Neuregelung ab 1.1.2011

- ➔ Weiterhin vollständiges Zuordnungswahlrecht zum Unternehmensvermögen
- ➔ Soweit sich Verwendung auf nicht unternehmerische Zwecke bezieht, ist ein Vorsteuerabzug nach § 15b Abs. 1b UStG nicht mehr zulässig
- ➔ Keine Wertabgabenbesteuerung mehr

Unternehmer X erwirbt ein Einfamilienhaus im Jahr 2011 für EUR 400.000 zzgl. USt i.H. v. EUR 76.000 , das er zu eigenen Wohnzwecken (70%) und als Büroraum (30%) nutzt.

- ➔ X kann lediglich i. H. von EUR 22.800 (30% von EUR 76.000) als Vorsteuer geltend machen.
- ➔ Keine Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe in Folgejahren

2.4.2 Anhebung Grunderwerbsteuersatz

- ➔ Zum 1. Januar 2011 Anhebung Grunderwerbsteuersatz
 - ➔ Brandenburg 5%
 - ➔ Niedersachsen/Bremen 4,5%
 - ➔ Saarland 4%

- ➔ Bereits angehoben haben
 - ➔ Berlin 4,5% (seit Januar 2007)
 - ➔ Hamburg 4,5% (seit Januar 2008)
 - ➔ Sachsen Anhalt 4,5% (seit März 2010)

- ➔ Geplant zum 1. Januar 2013
 - ➔ Schleswig-Holstein/ Thüringen 5%



Wichtige Änderungen und Neuerungen für alle Steuerzahler

2.5.1 Verlustverrechnung bei Kapitaleinkünften

- ➔ Ausgleich zwischen mehreren Depots nur im Rahmen der Veranlagung nur bei Vorlage der Bescheinigung
- ➔ Antragsfrist: **15.12.** eines jeden Jahres!
- ➔ **Wichtig:** Nutzung der Altverluste bis 2013!
- ➔ Einschränkung der Altverluste (private Veräußerungsgeschäfte), die nach dem 31.12.2008 entstanden sind (JStG 2010)
 - ➔ können nicht mehr mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden

2.5.2 Verlustverrechnung bei privaten Veräußerungsgeschäften

- ➔ Veräußerung von Wirtschaftsgüter im Privatvermögen steuerpflichtig, soweit Anschaffung und Veräußerung innerhalb von einem Jahr
 - ➔ Gilt nach laut BFH auch für Gegenstände des täglichen Gebrauchs – führte regelmäßig zu Verlusten
- ➔ Gesetzesänderung das Gegenstände des täglichen Gebrauchs nicht nach § 23 EStG steuerpflichtig sind
 - ➔ Die Abgrenzung wird zukünftig wohl strittig sein
- ➔ Gegenstände des täglichen Gebrauchs liegen wohl nicht vor, wenn die Gegenstände zur Erzielung von Einnahmen verwendet wurden
 - ➔ In diesem Fällen Spekulationsfrist 10 Jahre

2.5.3 Zinserträge von Gesellschaftern und nahen Angehörigen

- ➔ Grundsatz: Pflichtveranlagung zum individuellen Steuersatz statt Abgeltungsteuer
- ➔ Vermeidung von „Missbrauch“ der steuerlichen Regelungen
- ➔ Häufiger Anwendungsfall:
 - Zinserträge von Gesellschaftern
 - Zinsen aus Darlehen zwischen nahen Angehörigen
- ➔ Gesetzesänderung: Zinsen aus Darlehen zwischen nahen Angehörigen unterliegen zukünftig der Abgeltungsteuer, wenn der Schuldner die Zinsen nicht steuerlich gelten machen kann (ob er es tatsächlich nicht tut, ist nicht maßgeblich).

2.5.4 Keine Steuerpflicht für Zinsen aus Erstattungen

- ➔ Bisher: Zinsen aus Steuererstattungen sind steuerpflichtig
- ➔ BFH: Falsche Behandlung! Zinsen sind nicht steuerpflichtig!

Aber:

BMF möchte durch „klarstellende“ Änderung des Einkommensteuergesetzes im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 Erstattungszinsen wieder einkommensteuerpflichtig machen

Verfassungsrechtliche Bedenken, ob Rückwirkung zulässig.

Siehe Der Betrieb 2010, Heft 41

Koops/Dräger

3. Haushaltsbegleitgesetz 2011

- ➔ Luftverkehrsteuer für Abflüge in Deutschland
 - EUR 8 für Kurzstrecken bis 2.500 km
 - EUR 25 für Mittelstrecken zwischen 2.500 und 6.000 km
 - EUR 45 für Langstrecken ab 6.000 km

- ➔ Änderungen beim Elterngeld
 - Absenkung der Ersatzquote beim Elterngeld auf 65 %
 - Erreichung Elterngeld von max. EUR 1.800 = mind. EUR 2.770 netto
 - Nicht im Inland versteuerte Einnahmen werden nicht mehr berücksichtigt
 - Kein Elterngeldanspruch mehr für Steuerpflichtige, die der Reichensteuer unterliegen
 - Alleinerziehende z.v.Einkommen > TEUR 250
 - Verheiratete z.v.Einkommen > TEUR 500

4. Ausblick

- ➔ Geschwindigkeit und Anzahl der Änderungen nimmt zu
- ➔ Druck zu Mehreinnahmen steigt stetig
- ➔ Vernetzung der Behörden nimmt zu
- ➔ Trend zu elektronischen Prozessen ungebrochen
- ➔ Weitere Entwicklung bleibt abzuwarten



***„Nur zwei Dinge auf Erden sind uns ganz sicher:
der Tod und die Steuer.“***

(Benjamin Franklin, 1706-1790)

... PAUSE ...





II. Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)

Jochen Edel

Inhaltsübersicht

1. Warum eine reformierte deutsche Rechnungslegung?
2. Überblick über die wesentlichen Neuregelungen
 - 2.1 Änderungen auf Einzelabschlussebene
 - 2.2 Änderungen auf Konzernabschlussebene
 - 2.3 sonstige Änderungen
3. Fazit

Warum eine reformierte deutsche Rechnungslegung?

- generelle Kritik an HGB-Jahresabschlüssen:
 - Handelsbilanz ist zu stark von der Steuerbilanz getrieben
 - Überbetonung des Gläubigerschutzes (Vorsichtsprinzip)
- Weiterentwicklung des HGB als kostengünstigere und einfachere Alternative zur internationalen Rechnungslegung
- Die "BilMoG"-Bilanz bleibt Grundlage für
 - Ausschüttungsbemessung
 - steuerliche Gewinnermittlung

- **Wirksamwerden für alle Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2009 beginnen**

Überblick über die wesentlichen Neuregelungen

➔ Änderungen auf Einzelabschlussebene:

- ➔ Einführung und Anhebung der Schwellenwerte für Buchführung und Bilanzierung
- ➔ Bewertung von Rückstellungen
- ➔ Bilanzierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände
- ➔ (Finanzinstrumente)
- ➔ Zusammenwirken von Handels- und Steuerbilanz

➔ Änderungen auf Konzernabschlussebene:

- ➔ Einbeziehung von Zweckgesellschaften
- ➔ Sonstige Änderungen (Erweiterung der Anhangangaben)

Einführung und Anhebung der Schwellenwerte für Buchführung und Bilanzierung

bisherige Regelung nach HGB

- ➔ Buchführungs- und Bilanzierungspflicht:
 - ➔ für sämtliche Kaufleute

- ➔ Größenmerkmale:

| | Kapitalgesellschaft | | |
|--------------------|---------------------|------------|----------|
| | klein | mittelgroß | groß |
| Bilanzsumme (TEUR) | < 4.015 | < 16.060 | > 16.060 |
| Umsatz (TEUR) | < 8.030 | < 32.120 | > 32.120 |
| Arbeitnehmer | < 50 | < 250 | > 250 |

- ➔ Sinn der Klassifizierung sind Aufstellungs- und Veröffentlichungserleichterungen sowie die Anknüpfung der Prüfungspflicht

Neuregelungen nach BilMoG

- ➔ Buchführungspflicht:
 - ➔ Befreiung für bestimmte Einzelkaufleute:
 - ➔ Umsatz weniger als EUR 500.000,00
 - ➔ Jahresüberschuss weniger als EUR 50.000,00
 - ➔ an zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren
 - ➔ identisch mit steuerrechtlicher Buchführungspflicht

- ➔ Größenmerkmale:

| | Kapitalgesellschaft | | |
|--------------------|-------------------------|------------|-------|
| | klein | mittelgroß | groß |
| Bilanzsumme (TEUR) | jeweils ca. 20 % größer | | |
| Umsatz (TEUR) | jeweils ca. 20 % größer | | |
| Arbeitnehmer | < 50 | < 250 | > 250 |

- ➔ Anwendung auf Jahresabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahre

Bewertung von Rückstellungen

- Pensionsrückstellungen -

bisherige Regelung nach HGB

- ➔ Bewertung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung
- ➔ keine gesonderte Regelung im HGB für Pensionsrückstellungen
- ➔ Bewertung ist getrieben von § 6a EStG

Neuregelungen nach BilMoG

- ➔ Bewertung nach dem kaufmännisch vernünftig ermittelten Erfüllungsbetrag

| | TEUR |
|--|------|
| Rückstellung nach HGB | 700 |
| Zukünftige Lohn- und Gehaltssteigerung | 60 |
| Zukünftige Rentensteigerung | 55 |
| niedrigerer Abzinsungssatz | 35 |
| Rückstellung nach BilMoG | 850 |

- ➔ Zuführungswahlrecht bis max. 15 Jahre (also mindestens TEUR 10 p. a. im Beispiel)
- ➔ Anhangpflichtangabe über den jeweilig verbleibenden Fehlbetrag
- ➔ i. d. R. wird der neue handelsrechtliche Wert größer als der bisherige (steuerrechtliche) Wert sein (ca. 20 bis 40 %)
 - ➔ Ansatzwahlrecht für eine aktive latente Steuer

Bilanzierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände

bisherige Regelung nach HGB

- ➔ § 248 Abs. 2 HGB
 - ➔ Aktivierungsverbot für nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

Neuregelungen nach BilMoG

- ➔ Neufassung des § 248 HGB, d. h.
 - ➔ die Vermögensgegenstandsdefinition umfasst auch selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände
 - ➔ außer: nicht entgeltlich erworbene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten
- ➔ Aktivierungswahlrecht betrifft Entwicklungskosten
 - ➔ gilt für Entwicklungen, die ab dem **31. Dezember 2009** begonnen werden

Zusammenwirken von Handels- und Steuerbilanz

- Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit -

bisherige Regelung nach HGB

- ➔ **umgekehrte Maßgeblichkeit**
Steuerrechtliche **Wahlrechte** können nur in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz ausgeübt werden
- ➔ z. B.: Rücklage nach § 6b EStG
 - ➔ wird ein begünstigtes Wirtschaftsgut mit Veräußerungsgewinn veräußert, kann der Steuerpflichtige diesen Veräußerungsgewinn innerhalb von vier (bzw. sechs) Jahren auf andere begünstigte Wirtschaftsgüter übertragen
 - ➔ diese Rücklage nach § 6b EStG **muss** in der Handelsbilanz nachvollzogen werden

Neuregelungen nach BilMoG

- ➔ Ausweis solcher Positionen künftig nicht mehr zulässig, d. h. vollständige Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit
- ➔ bislang ausgewiesene Sonderposten mit Rücklageanteil **dürfen** entweder beibehalten oder mit den Gewinnrücklagen verrechnet werden
- ➔ für diese steuerrechtlichen Wahlrechte müssen künftig laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden

Zusammenwirken von Handels- und Steuerbilanz

- Bilanzierung und Bewertung von Steuerlatenzen -

bisherige Regelung nach HGB

- ➔ **Beispiel „derivativer Firmenwert“**
 - ➔ derivativer Firmenwert wird in der HB nicht aktiviert
 - ➔ steuerrechtlich muss der Firmenwert aktiviert und über 15 Jahre abgeschrieben werden
 - ➔ Ergebnis: aktive latente Steuerabgrenzung

- ➔ **Ergebnis:**
 - ➔ wegen Vorsichtsprinzip und Einheitsbilanz bisher allenfalls aktive latente Steuer, die nicht bilanziert werden muss
 - ➔ Steuerlatenzen daher bislang im Einzelabschluss bedeutungslos

Neuregelungen nach BilMoG

- ➔ **Beispiele**
 - ➔ Aktivierung von eigenen Entwicklungsleistungen
 - ➔ passive latente Steuer
 - ➔ Aufhebung umgekehrte Maßgeblichkeit
 - ➔ passive latente Steuer
 - ➔ Höherbewertung der Pensionsrückstellungen
 - ➔ aktive latente Steuer
 - ➔ voraussichtlich nutzbare Verlustvorträge
 - ➔ aktive latente Steuern

- ➔ **Ergebnis:**
 - ➔ Wahlrecht für aktive latente Steuern
 - ➔ Passivierungspflicht für passive latente Steuern

Überblick über die wesentlichen Neuregelungen

- ➔ **Änderungen auf Einzelabschlussebene:**
 - ➔ Einführung und Anhebung der Schwellenwerte für Buchführung und Bilanzierung
 - ➔ Bewertung von Rückstellungen
 - ➔ Bilanzierungswahlrecht für selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände
 - ➔ (Finanzinstrumente)
 - ➔ Zusammenwirken von Handels- und Steuerbilanz
- ➔ **Änderungen auf Konzernabschlussebene:**
 - ➔ Einbeziehung von Zweckgesellschaften
- ➔ **Sonstige Änderungen (Erweiterung der Anhangangaben)**

Einbeziehung von Zweckgesellschaften

bisherige Regelung nach HGB

- ➔ **Konzept der einheitlichen Leitung**
 - ➔ Beteiligung ab 20 %
 - ➔ tatsächliche Bestimmung der Geschäftspolitik und grundsätzliche Fragen der Geschäftsführung
- ➔ **Control-Konzept:**
 - ➔ Mehrheit der Stimmrechte
 - ➔ Organbestellungsrecht
 - ➔ Beherrschung aufgrund eines Vertrages

Neuregelungen nach BilMoG

- ➔ **Konzept der einheitlichen Leitung**
 - ➔ Voraussetzung der Beteiligung wird aufgegeben
 - ➔ ausdrückliche gesetzliche Erwähnung der Einbeziehung von Zweckgesellschaften
„bei wirtschaftlicher Betrachtung die Mehrheit der Risiken und Chancen eines Unternehmens trägt, das zur Erreichung eines eng begrenzten und genau definierten Ziels des Mutterunternehmens dient (Zweckgesellschaft)“
- ➔ **Ziel ist die Konsolidierung von Zweckgesellschaften**

Überblick über die wesentlichen Neuregelungen

- ➔ **Änderungen auf Einzelabschlussebene:**
 - ➔ Einführung und Anhebung der Schwellenwerte für Buchführung und Bilanzierung
 - ➔ Bewertung von Rückstellungen
 - ➔ Bilanzierungswahlrecht für selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände
 - ➔ (Finanzinstrumente)
 - ➔ Zusammenwirken von Handels- und Steuerbilanz
- ➔ **Änderungen auf Konzernabschlussebene:**
 - ➔ Einbeziehung von Zweckgesellschaften
- ➔ **Sonstige Änderungen (Erweiterung der Anhangangaben)**

Sonstige Änderungen: Erweiterung Anhangangaben

➔ Anhangangaben:

- ➔ Erläuterung von Geschäften, die nicht in der Bilanz erscheinen (z. B. Errichtung und Nutzung von Zweckgesellschaften, Factoring, Leasingverträge)
- ➔ Angabepflicht von Geschäften mit nahestehenden Personen zu nicht marktüblichen Bedingungen
- ➔ Angabe des Abschlussprüferhonorars, soweit im Geschäftsjahr in Rechnung gestellt

Fazit

- ➔ wesentliche Neuregelungen:
 - ➔ Bewertung von langfristigen Rückstellungen
 - ➔ Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit
 - ➔ Einbeziehung von Zweckgesellschaften
- ➔ Umstellung auf BilMoG ist steuerneutral
- ➔ weiteres Auseinanderdriften der Handels- und Steuerbilanz
- ➔ negative Auswirkungen bezüglich der Zinsschranke denkbar
- ➔ der Aufwand für die Jahresabschlusserstellung wird größer (insbesondere wg. der Rückstellungsbewertung)

Anlage

MDS MÖHRLE

HAPP LUTHER

Paragrafenweise Gesamtsynopse

Handelsgesetzbuch

| | | bislang | BilMoG |
|------------------|---|---------|--|
| § 241a | | | Befreiung von der Buchführungspflicht für kleine Einzelkaufleute |
| § 246 | Vollständigkeitsgebot Zurechenbarkeit von Vermögensgegenständen, Schulden, RAP, Erträge und Aufwendungen | | Prinzip der wirtschaftlichen Zurechnung von Vermögensgegenständen, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträgen Aktivierungspflicht des Firmenwertes |
| § 246 Abs. 2 | grundsätzliches Saldierungsverbot | | Verrechnungspflicht von Vermögensgegenständen, die ausschließlich zur Erfüllung von Schulden dienen |
| § 248 | Aktivierungsverbot von selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen | | Aufhebung dieses generellen Aktivierungsverbotes keine Aktivierbarkeit von Marken, Drucktiteln, Kundenlisten und vergleichbarer selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen |
| § 249 | Wahlrecht für die Bildung von Aufwandsrückstellungen (z. B. Großreparaturen) | | Zulässigkeit nur noch von Verbindlichkeiten- und Drohverlustrückstellungen und von Rückstellungen für Instandhaltungen, die in den folgenden drei Monaten nachgeholt werden |
| § 250 | Wahlrecht der Bildung von Rechnungsabgrenzungen für als Aufwand erfasste Zölle, Verbrauchssteuern und Umsatzsteuer | | Aufhebung dieses Wahlrechtes |
| § 252 Abs.1 Nr 6 | Stetigkeitsgebot für Bewertungsmethoden | | Stetigkeitsgebot für Ansatz- und Bewertungsmethoden |
| § 253 | Anschaffungskosten als generelle Wertobergrenze Bewertung von Rückstellungen nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung Abschreibungswahlrecht aufgrund künftiger Wertschwankungen und aufgrund vernünftiger kaufmännischer Beurteilung | | Zeitwertbewertung von zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumenten Bewertung von Rückstellungen nach dem kaufmännischem Erfüllungsbetrag Abzinsungsregelung für Rückstellungen und Verbindlichkeiten Aufhebung dieser Wahlrechte |

Paragrafenweise Gesamtsynopse

| | HGB bislang | BilMoG |
|--------------|---|---|
| § 253 Abs. 5 | Beibehaltungswahlrecht | Einführung eines generellen Wertaufholungsgebotes Wertaufholungsgebot für alle Kaufleute |
| § 254 | Zulässigkeit von steuerrechtlichen Abschreibungen | Verbot der Übernahme dieser Abschreibungen in die Handelsbilanz |
| § 255 | Umfang der Herstellungskosten Pflicht: Einzelkosten Wahlrecht: Gemeinkosten | Anpassung des Umfangs der Herstellungskosten an das Bilanzsteuerrecht Gesetzliche Klarstellung der Bildung von Bewertungseinheiten Legaldefinition der Begriffe Forschung und Entwicklung Legaldefinition des beizulegenden Zeitwertes |
| § 256 | Zulässigkeit sämtlicher Verbrauchsfolgeverfahren | Zulässigkeit von Fifo und Lifo |
| § 256a | | Einführung einer Währungsumrechnungsvorschrift |
| § 264 | | erweiterter Jahresabschluss einer kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft, die keinen Konzernabschluss aufstellt - Kapitalflussrechnung - Eigenkapitalspiegel - Wahlrecht für eine Segmentberichterstattung |
| § 264d | | Legaldefinition der kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft |
| § 266 | | Anpassungen des Bilanzgliederungsschemas |
| § 267 | | Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklassifizierungen |
| § 268 Abs. 8 | | Ausschüttungssperre bei der Aktivierung von selbstgeschaffenen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, bei zu Zeitwerten bewerteten Finanzinstrumenten, bei aktiven latenten Steuern |
| § 269 | Zulässigkeit der Ingangsetzungsaufwendungen als Bilanzierungshilfe | Streichung dieser Vorschrift |
| § 272 | | Abschaffung von Wahlrechten bezüglich des Ausweises vom eingeforderten Kapital |
| § 273 | Norm für "Sonderposten mit Rücklageanteil" | Verbot dieser Position |

Paragrafenweise Gesamtsynopse

| | HGB bislang | BilMoG |
|-------------------------|--|--|
| § 274 | Ermittlung der Steuerlatenzen nach dem Timing-Konzept Aktive latente Steuern als Bilanzierungshilfe | Ermittlung der Steuerlatenzen nach dem Temporary-Konzept Aktivierungswahlrecht von aktiven latenten Steuern |
| § 274a | | Keine Anwendung des § 274 HGB für kleine Kapitalgesellschaften |
| § 279 | Nichtanwendbarkeit bestimmter Abschreibungen bei Kapitalgesellschaften | Streichung dieser Vorschrift, da diese Abschreibungen generell nicht mehr zulässig sind |
| § 280 | Wertaufholungsgebot bei Kapitalgesellschaften | Streichung dieser Vorschrift, da das Wertaufholungsgebot für alle Kaufleute gilt |
| § 281 | Zulässigkeit steuerrechtlicher Wertansätze | Streichung dieser Vorschrift, da die umgekehrte Maßgeblichkeit aufgehoben wird |
| § 282 | Abschreibung der Ingangsetzungsaufwendungen | Streichung der Norm als Folge der Streichung des § 269 HGB |
| § 283 | Wertansatz des Eigenkapitals | Streichung dieser Vorschrift |
| § 285 Nr. 2 | | Klarstellung, dass der Verbindlichkeitspiegel im Anhang aufzuführen ist |
| § 285 Nr. 3a | | Angabe von sämtlichen Geschäften, die nicht in der Bilanz erscheinen |
| § 285 Nr. 13 | | Angabe, wenn ein Geschäfts- oder Firmenwert über mehr als fünf Jahre abgeschrieben wird |
| § 285 Nr. 16 | | Ort der Veröffentlichung der Entsprechenserklärung nach § 161 AktG |
| § 285 Nr. 17 | | Honorarangabepflicht bei Abschlussprüfungen bei allen Kapitalgesellschaften |
| § 285 Nr. 19 und Nr. 20 | | Darstellung der Art, des Umfangs und der Bewertung von Finanzinstrumenten |
| § 285 Nr. 21 | | Geschäfte zu nahe stehenden Unternehmen, zu nicht marktüblichen Bedingungen |
| § 285 Nr. 22 | | Darstellung der F&E-Kosten einschließlich der aktivierten Beträge |
| § 285 Nr. 23 | | Darstellung der Bewertungseinheiten |
| § 285 Nr. 24 | | angewandtes Verfahren bei der Bewertung der Pensionsrückstellungen |

Paragrafenweise Gesamtsynopse

| | HGB bislang | BilMoG |
|--------------|--|---|
| § 285 Nr. 25 | | Darstellung der verrechneten Bilanzpositionen |
| § 285 Nr. 26 | | Anteile an Spezialfonds |
| § 285 Nr. 27 | | Einschätzung des Risikos bei Haftungsverhältnissen |
| § 285 Nr. 28 | | Höhe der Ausschüttungssperre bei BilMoG-Bilanzansätzen |
| § 285 Nr. 29 | | Darstellung der latenten Steuern |
| § 289 | | Erweiterung der Lageberichterstattung um Angaben des Risikomanagementsystems bei kapitalmarktorientierten Unternehmen |
| § 289 a | | Erklärung zur Unternehmensführung bei börsennotierten Aktiengesellschaften |
| § 290 | Konzept der einheitlichen Leitung mit Beteiligungserfordernis | Konzept der einheitlichen Leitung ohne Beteiligungserfordernis |
| § 293 | | Anhebung der Größenmerkmale für die Konzernbilanzierung |
| §§ 301, 302 | Methodenwahlrecht der Kapitalkonsolidierung - Neubewertungsmethode - Buchwertmethode - Interessenszusammenführungsmethode | nur noch Neubewertungsmethode |
| § 306 | | redaktionelle Anpassungen Steuerlatenzen |
| § 308a | | Einführung einer Regelung zur Währungsumrechnung (erweiterte Stichtagskursmethode) |
| § 312 | Methodenwahlrecht bei der Bilanzierung assoziierter Unternehmen - Buchwertmethode - Kapitalanteilmethode | nur noch Buchwertmethode |
| § 314 | | Angabe von Geschäften des Mutterunternehmens, die nicht in der Bilanz erscheinen ansonsten vergleiche die Erweiterungen, die auch für den Einzelabschluss gelten |

Paragrafenweise Gesamtsynopse

| HGB bislang | | BilMoG |
|----------------------------------|---|--|
| § 316 | | |
| § 317 Abs. 3 | | Überprüfung von einzubeziehenden Einzelabschlüssen anderer Abschlussprüfer |
| § 317 Abs. 5 / 6 § 318 Abs. 8 | | Prüfungsstandards werden gesetzlich verpflichtend Mitteilung an die WPK, wenn ein laufender Prüfungsauftrag gekündigt wird |
| § 319a Abs. 1 Nr. 4 | | Einführung einer Rotationspflicht bei zu prüfenden Unternehmen von öffentlichem Interesse |
| § 319b | | Einführung einer Netzwerkklausel |
| § 320 Abs. 4 | | Auskunftspflicht bei Abschlussprüferwechsel |
| § 321 Abs. 4a | | Unabhängigkeitserklärung des Abschlussprüfers |
| § 324 | | Streichung der Vorschrift bei Meinungsverschiedenheiten zwischen Kapitalgesellschaft und Abschlussprüfer |
| § 342f | | Einrichtung eines Prüfungsausschusses (Aufsichtsrat, Beirat) bei kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften |
| Einkommensteuergesetz | | |
| § 5 | Festlegung der umgekehrten Maßgeblichkeit | Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit Verrechnungsverbot für Aktiva und Passiva |
| § 6 Abs. 2b | | Keine Maßgeblichkeit bei zu Zeitwerten bewerteten Finanzinstrumenten keine Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen |



III. Erste praktische Erfahrungen mit der Erbschaftsteuer-Reform

Dr. Ulrich Möhrle / Jochen Delfs

Inhaltsübersicht

1. Überblick über die Unternehmens- und Vermögensnachfolge
2. Überlegungen zur vorweggenommenen Erbfolge
3. Verschonungsregeln für Betriebsvermögen
4. Wohnungsunternehmen
5. Mischmodell
6. „Cash-GmbH“ bzw. „Cash-GmbH & Co. KG“
7. Konzernstruktur
8. Mittelbare Vermögensübertragung
9. Steuerbelastungsvergleich
10. Handlungsüberlegungen

1. Überblick über die Unternehmens- und Vermögensnachfolge



2. Überlegungen zur vorweggenommenen Erbfolge

- ➔ Die Gefahr sich auseinander entwickelnder Familien ist bei Erbeinsetzung erfahrungsgemäß größer als bei vorweggenommener Erbfolge
- ➔ Die nachfolgende Generation wird bereits zu einem Zeitpunkt bedacht, in dem sie das Vermögen zur Gründung der eigenen Existenz und Familie benötigt
- ➔ Ohne konkrete Nachfolgeregelung könnte sich ein potentieller Nachfolger beruflich anders orientieren
- ➔ Die Pflichtteilsbelastung kann mit Blick auf die ab 1. Januar 2010 abschmelzende Zehn-Jahresfrist des § 2325 Abs. 3 BGB herabgesetzt werden
- ➔ Die nächste Generation kann schrittweise an den Vermögensübergang herangeführt werden

Aber: Kein Vermögen übertragen, das Schenker später benötigen könnte!

3. Verschonungsregeln für Betriebsvermögen

- ➔ **Grundsätzlich verschonungsfähiges Vermögen**
 - ➔ Land- und forstwirtschaftliches Vermögen (inländisch bzw. in einem EU/EWR-Staat belegen)
 - ➔ Betriebsvermögen (inländisch bzw. in einem EU/EWR-Staat belegen)
 - ➔ Betriebsstättenvermögen (EU/EWR-Staat)
 - ➔ Beteiligung von (gemeinsam) mehr als 25 % am Nennkapital an EU/EWR-Kapitalgesellschaft

- ➔ **Ausnahme**
 - ➔ Anteil des Verwaltungsvermögens > 50 %

3. Verschonungsregeln für Betriebsvermögen

➔ **Verwaltungsvermögen**

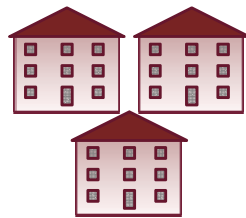
- ➔ an Dritte vermietete Grundstücke
- ➔ Anteile an Kapitalgesellschaft, wenn Beteiligung am Nennwert $\leq 25\%$
- ➔ Beteiligung an Personen- und Kapitalgesellschaften, soweit deren Verwaltungsvermögen mehr als 50 % beträgt
- ➔ Wertpapiere und vergleichbare Forderungen
- ➔ Kunstgegenstände und -sammlungen, Münzen etc. (sofern nicht Teil eines gewerblichen Betriebs)

➔ **Kein Verwaltungsvermögen**

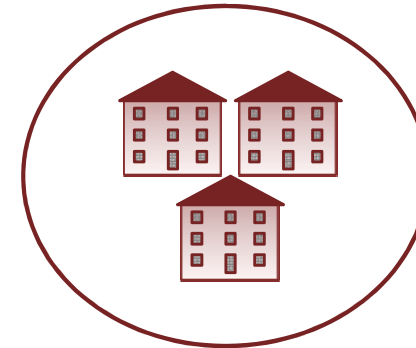
- ➔ Bargeld und Sichteinlagen
- ➔ Forderungen gegenüber Kunden
- ➔ Vorratsbestände
- ➔ An Dritte vermietete Grundstücke bei Wohnungsunternehmen

4. Wohnungsunternehmen

Ausgangslage: Vater will Vermögen auf ein Kind übertragen und besitzt Wohnimmobilien im Wert von EUR 10 Mio.



Einbringung



**Gewerbliche Familien
GmbH & Co.KG**

Wohnimmobilien im
Privatvermögen
Wert EUR 10 Mio.



Begünstigung maximal 10 %

Ergebnis:

- kein Verwaltungsvermögen
- Verschonungsabschlag 85 % / 100 % möglich

Schenkungsteuerlicher Wert EUR 1,5 Mio.

(bei Abschlag 85 %)

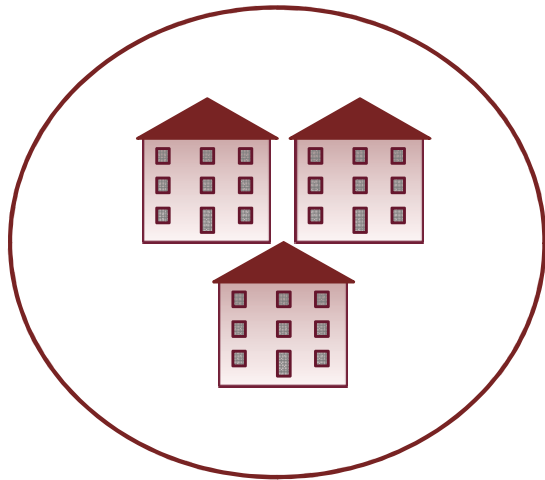
./. Persönlicher Freibetrag EUR 0,4 Mio.

= Steuerpflichtiger Erwerb EUR 1,1 Mio.

4. Wohnungsunternehmen

gewerbliche

Familien GmbH & Co.KG



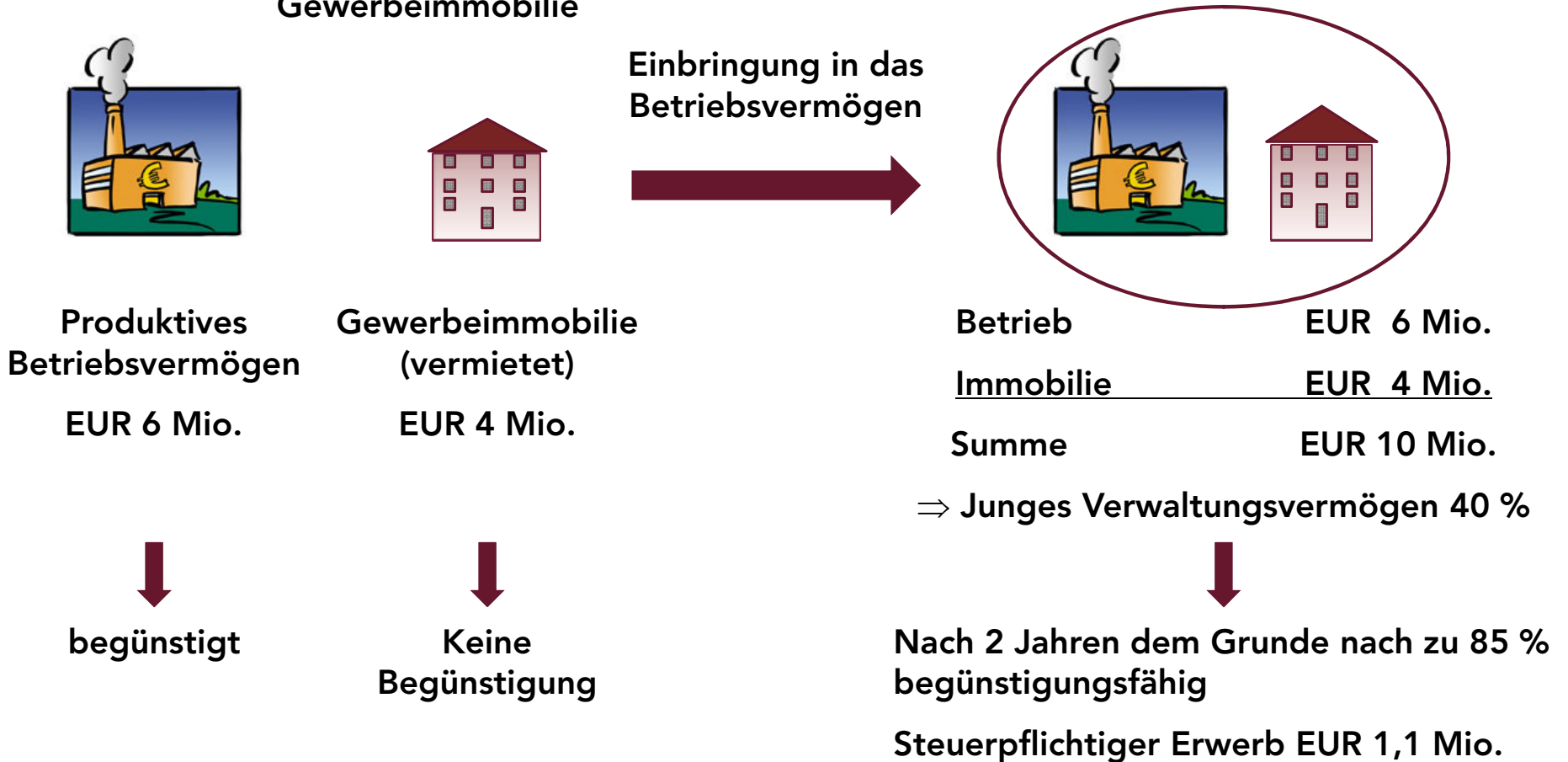
Begünstigtes Betriebsvermögen liegt nur vor wenn,

- Hauptzweck des Unternehmens die Vermietung von Wohnungen ist **und**
- dafür ein kaufmännisch eingerichteter Geschäftsbetrieb erforderlich ist.
- Kriterium für Hauptzweck ist Verhältnis der Grundbesitzwerte
- Verwaltung durch Dritte ist möglich
- vermutlich quantitatives Kriterium der Immobilien für Geschäftsbetrieb

5. Mischmodell

- Beimischung von nicht begünstigtem Vermögen zum Betriebsvermögen -

Ausgangslage: Vater will Vermögen auf ein Kind übertragen. Das Gesamtvermögen beträgt EUR 10 Mio. und besteht aus einem Betrieb und einer vermieteten Gewerbeimmobilie



6. „Cash-GmbH“ bzw. „Cash-GmbH & Co. KG“

Ausgangslage: Vater will Vermögen auf ein Kind übertragen. Das Gesamtvermögen besteht aus EUR 10 Mio. Barvermögen.



EUR 10 Mio.
Überführung in gewerblich
geprägte Gesellschaft

Ergebnis:

- kein Verwaltungsvermögen
- keine 2-Jahresfrist



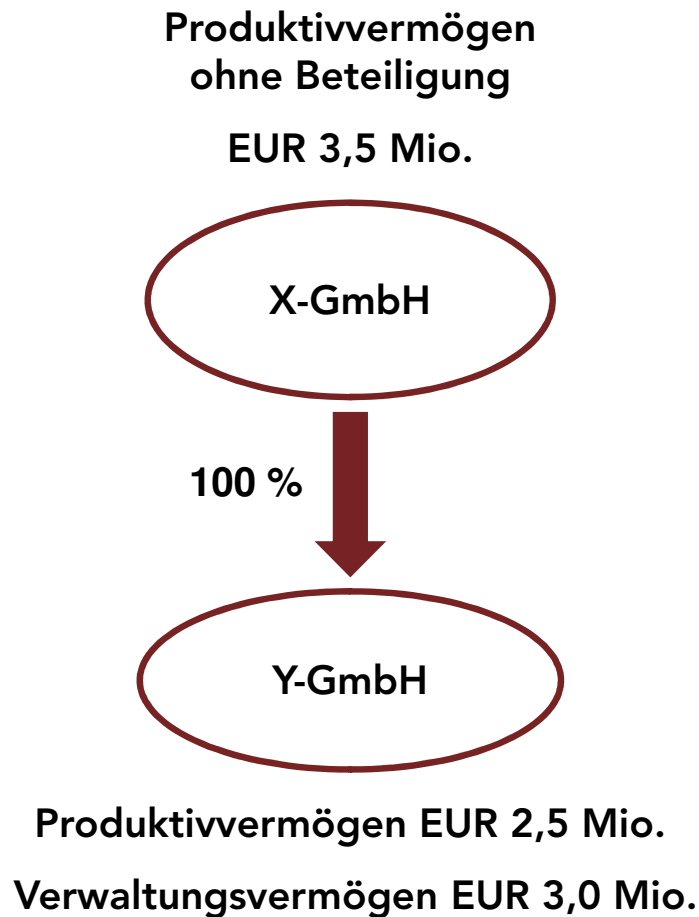
Verschonungsabschlag 85 % / 100 % möglich

Hinweis: Obwohl vom Erlass gedeckt, ist eine Würdigung als Missbrauch nicht auszuschließen.

Es ist an eine zügige Umsetzung zu denken, da eine Änderung der Verwaltungsmeinung nicht ausgeschlossen wird!

7. Konzernstruktur (Kaskadeneffekt) (1)

Ausgangslage: Vater will Vermögen auf ein Kind übertragen. Vater hält Anteile an zwei GmbH's im Wert von EUR 9 Mio. und besitzt zusätzlich EUR 1 Mio. Barvermögen.



Ergebnis:

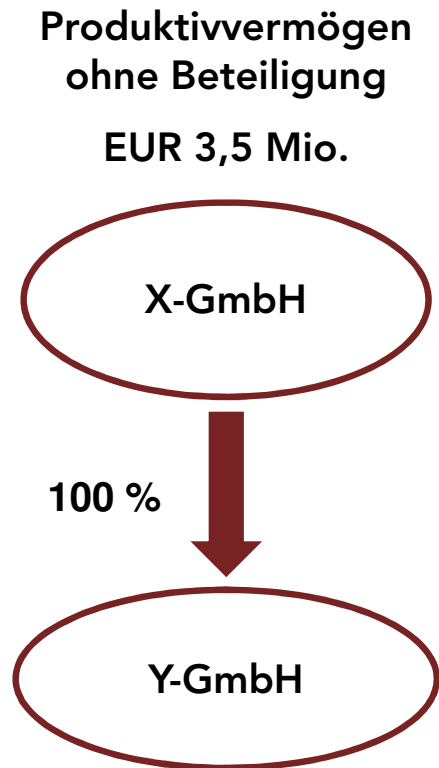
- Anteil Verwaltungsvermögen bei Y-GmbH > 50% (EUR 3,0 Mio. / EUR 5,5 Mio.)
- Anteil Verwaltungsvermögen bei X-GmbH somit auch über > 50 % (EUR 5,5 Mio. / EUR 9,0 Mio.)

➔ Insgesamt keine Begünstigung, obwohl von EUR 9 Mio. Gesamtvermögen nur EUR 3 Mio. Verwaltungsvermögen

Lösung ?

7. Konzernstruktur (Kaskadeneffekt) (2)

Ausgangslage: Vater will Vermögen auf ein Kind übertragen. Vater hält Anteile an zwei GmbH's im Wert von EUR 9 Mio. und besitzt zusätzlich EUR 1 Mio. Barvermögen.



Lösung:

Zuführung des Barvermögens von EUR 1,0 Mio. in Y-GmbH

Ergebnis:

- Anteil Verwaltungsvermögen bei Y-GmbH < 50 % (EUR 3,0 Mio. / EUR 6,5 Mio.)
- Anteil Verwaltungsvermögen bei X-GmbH somit < 50 % (EUR 0,0 Mio. / EUR 10,0 Mio.)
- ➔ Insgesamt Begünstigung von 85 % / 100% möglich!!!!
Durch Zuführung von EUR 1,0 Mio. wurde aus nicht begünstigtem Vermögen von EUR 10 Mio. nun begünstigtes Vermögen.

Produktivvermögen EUR 3,5 Mio.

Verwaltungsvermögen EUR 3,0 Mio.

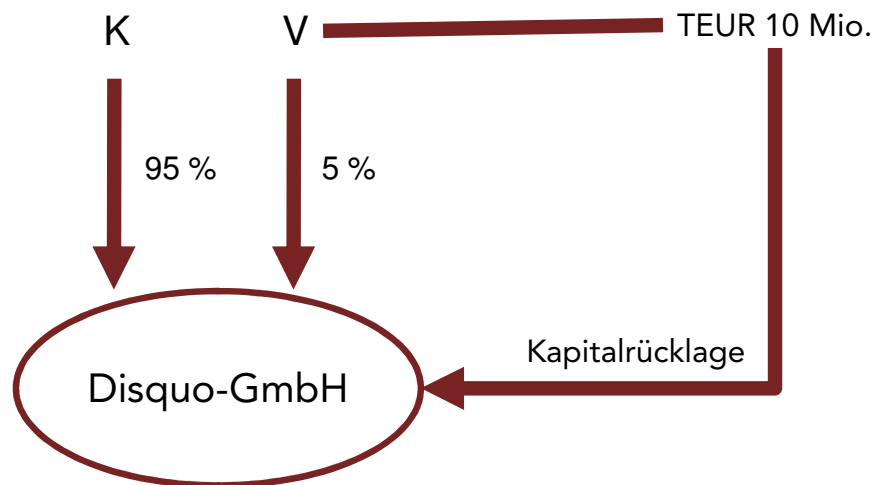
Steuerpflichtiger Erwerb bei 85 %
Abschlag = EUR 1,1 Mio.

Die ursprünglich geplante Streichung dieser Begünstigung im Jahressteuergesetz 2010 ist zunächst wieder entfallen.

8. Mittelbare Vermögensübertragung - Disquotale Einlage in Kapitalgesellschaft

Ausgangslage:

Vater will Vermögen auf Kind übertragen. Es besteht bereits eine GmbH mit dem Beteiligungsverhältnis 95% Kind, 5% Vater bei einem Stammkapital von TEUR 100. Vater besitzt EUR 10 Mio. Geldvermögen.



Ergebnis:

- Wertzuwachs K EUR 9,5 Mio.

Voraussetzungen:

- keine Neugründung
- keine zeitnahe Ausschüttung
- ertragsteuerlich ist eine spätere Übertragung der restlichen Anteile des V anzuraten

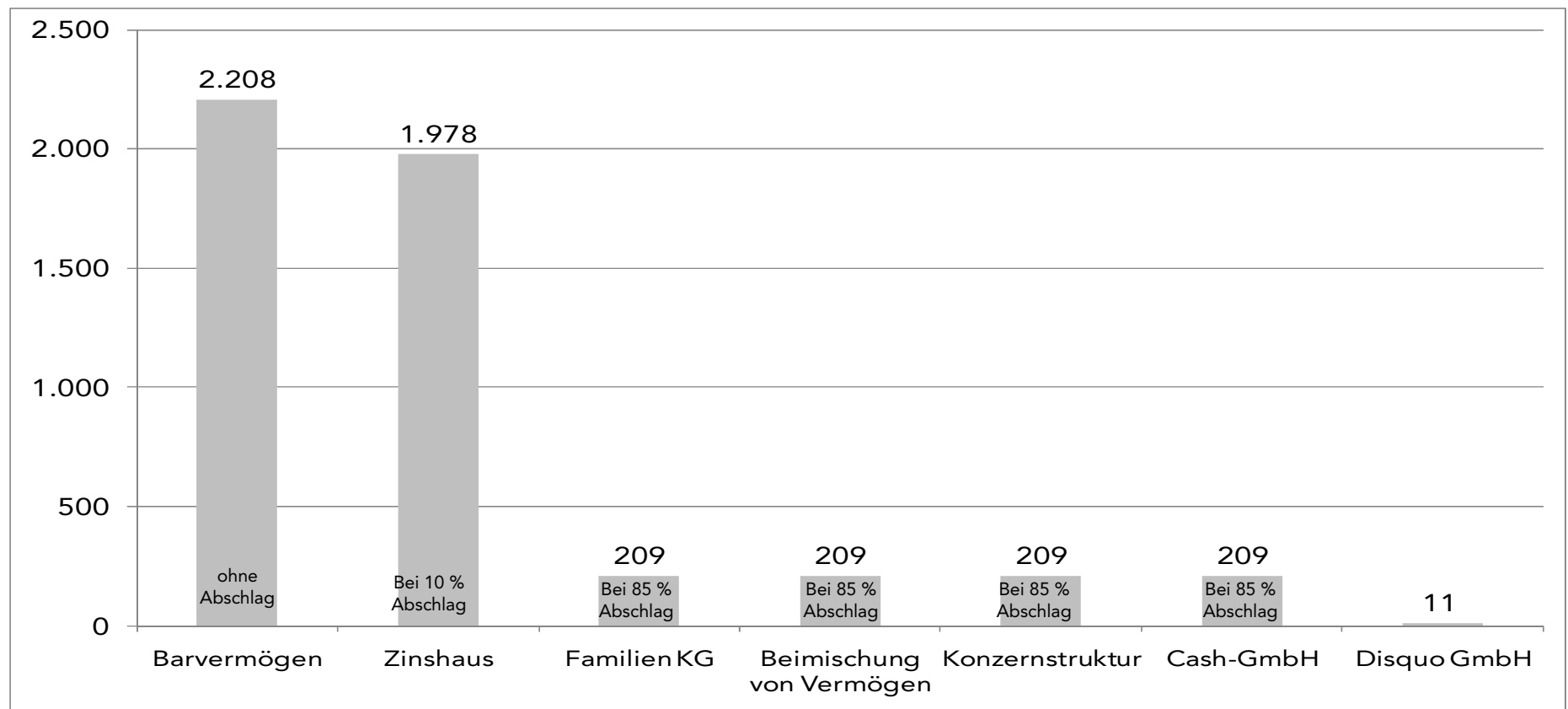
Sonstiges:

auch „verdeckte“ Einlagen, andere Wirtschaftsgüter sind denkbar

9. Steuerbelastungsvergleich

Ausgangslage: Vater überträgt Vermögen von EUR 10 Mio. auf ein Kind (Steuerklasse 1).

TEUR



10. Handlungsüberlegungen

- ➔ Möglichkeit der Verfassungswidrigkeit des Erbschaftsteuergesetzes 2009 in Gänze oder zum Teil
- ➔ Denken in Alternativen erforderlich wegen Schwebestand des Erbschaftsteuergesetzes 2009
 - ➔ Bestand
 - ➔ Änderung
 - ➔ Abschaffung
- ➔ Ziel → größtmögliche Flexibilität
- ➔ Strukturierung des Vermögens: Verwandlung unbegünstigtes in begünstigtes Vermögen

10. Handlungsüberlegungen

- ➔ Schenkung
 - ➔ Aufnahme von Steuerklausel zur Rückgängigmachung der Schenkung für den Fall einer entlastenden Rechtsänderung
 - ➔ Steuerklausel optional ausgestalten

- ➔ Erbschaft/eingetretener Steuerfall
 - ➔ Einlegung von Rechtsmitteln zur Vermeidung der Bestandskraft

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit !

MDS MÖHRLE & PARTNER
Haferweg 24, 22769 Hamburg
Tel.-Nr.: +49 40 85301-0
www.mds-moehrle.de

