

MO(O)RE NEWS

MOORE STEPHENS – Das Nett-Work.



Ausgabe 3 • 2011

WIRTSCHAFTSPRÜFER. STEUERBERATER.

EDITORIAL

MO(O)RE NEWS im Sommer

Zum dritten Quartal 2011 – Neues von MOORE STEPHENS zu interessanten Themen aus Rechnungslegung, Steuern, Recht und unserem Netzwerk.

Liebe Leserinnen und Leser,



trotz der sommerlichen Zeit und der Sommerferien beherrschen grundlegende Themen (z. B. Schuldenabbau und Euro) die Diskussionen in der

Wirtschaftspresse. Die deutsche Wirtschaft, insbesondere der Mittelstand, ist erfolgreich aus der Krise gekommen und auch die großen volkswirtschaftlichen Themen scheinen diesen weitgehend unberührt zu lassen. Die Europäische Kommission versucht durch weitergehende Regulierungen, Lehren aus der Krise zu ziehen, was dann wiederum auf das Unternehmensumfeld ausstrahlen dürfte.

In dieser Ausgabe haben wir wieder einen bunten Strauß von Themen zusammengestellt, die Ihr Interesse finden dürften.

Mancher Familienbetrieb, der von den Eltern auf die Kinder übertragen wird, wird gegen eine monatliche Rente auf die nächste Generation übertragen. Wie eine solche Übertragung steuerlich zu behandeln ist, wollen wir Ihnen in diesem Beitrag erläutern.

In einem neuen Schreiben des Bundesfinanzministeriums beschäftigt sich dieses mit der Buchführungspflicht für ausländische Immobilien-Objektgesellschaften. Dies ist insbesondere von Bedeutung vor dem Hinter-

grund zahlreicher Investitionen von ausländischen Immobilieninvestoren in Deutschland.

Der Begriff der Due Diligence (frei übersetzt mit „angemessene Sorgfalt“) wird bei Kauf und Verkauf von Unternehmen gerne benutzt. Unser Beitrag beschäftigt sich mit rechtlichen Fallstricken im Zusammenhang mit solchen Due-Diligence-Prüfungen.

In der letzten Ausgabe haben wir uns mit Strategien zur Minimierung der Offenlegung bei mittelständischen Unternehmen in Deutschland beschäftigt, in dieser Ausgabe wollen wir Ihnen die Situation in den Niederlanden darstellen.

Viele Unternehmen arbeiten mit sog. Lebensarbeitszeitkonten. Mit der Bilanzierung dieser Lebensarbeitszeitkonten nach HGB sowie IFRS beschäftigt sich ein weiterer Beitrag.

Wir sind uns sicher, dass der ein oder andere Beitrag auch für Ihre unternehmerische Tätigkeit interessant sein dürfte. In Vorfreude auf etwaige Anregungen von Ihrer Seite für die nächsten Ausgaben der MO(O)RE NEWS wünschen wir Ihnen eine gute (Sommer-)Zeit.

Ihr Jens Poll
MOORE STEPHENS Deutschland AG

jens.poll@moorestephens.de

Inside

Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen – nutzen Sie Steuervorteile

Seite 2

Buchführungspflicht für ausländische Immobilien-Objektgesellschaften – Schreiben des BMF vom 16. Mai 2011

Seite 3

AKTUELLES AUS DEM NETZWERK

Seite 4

Rechtliche Fallstricke im Zusammenhang mit Due-Diligence-Prüfungen

Seite 5

Offenlegung bei mittelständischen Unternehmen in den Niederlanden

Seite 5

Wie wird die demographische Entwicklung in der Rechnungslegung begleitet?

Seite 7

STEUERRECHT

Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen – nutzen Sie Steuervorteile



Mit dem Jahressteuergesetz 2008 wurde die steuerliche Begünstigung von Vermögensübertragungen im Zusammenhang mit wiederkehrenden Leis-

tungen auf den betrieblichen Kernbereich zurückgeführt. Vor der Gesetzesänderung konnten auch Wertpapiere oder Grundstücke steuerbegünstigt gegen wiederkehrende Leistungen übertragen werden.

Leitbild der gesetzlichen Regelung ist die Übertragung von Familienbetrieben, bei denen die Eltern von ihren Kindern als einzige Gegenleistung für die Übertragung des Betriebes eine monatliche Rente erhalten, deren Höhe sich an der aus dem übernommenen Betrieb resultierenden Leistungsfähigkeit und dem Versorgungsbedürfnis der Eltern orientiert. Derartige Zahlungen können grundsätzlich als Sonderausgaben steuerlich begünstigt bei den Übernehmern des Betriebes abgesetzt werden. Andererseits sind die erhaltenen Zahlungen von den Eltern als sonstige Einkünfte zu versteuern. Dies kann zu interessanten steuerlichen Vorteilen durch die Nutzung der Einkommensteuerprogression führen, da die übertragenden Eltern in der Regel nach der Übertragung einem geringeren durchschnittlichen Steuersatz unterliegen als die übernehmende Generation.

Eine derartig steuerbegünstigte Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistung kommt nur noch bei Übertragung der folgenden Vermögensgegenstände in Betracht:

1. Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Arbeit erzielt,
2. Betriebe oder Teilbetriebe,
3. mindestens 50 % an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, soweit der

Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

Ferner ist Voraussetzung für die Annahme einer steuerbegünstigten Vermögensübertragung, dass der Übergeber unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist. Dies resultiert aus dem Korrespondenzprinzip.

Eine begünstigte Vermögensübertragung ist stets unter Angehörigen, grundsätzlich aber auch unter Fremden möglich. Es handelt sich jedoch nur um steuerlich begünstigte Versorgungsleistungen, wenn trotz der Vereinbarung der Rentenzahlung insgesamt die Übertragung als unentgeltlicher Vorgang angesehen werden kann. In den Fällen der Vermögensübertragung auf Angehörige spricht eine widerlegbare Vermutung dafür, dass die wiederkehrenden Leistungen unabhängig vom Wert des übertragenden Vermögens nach dem Versorgungsbedürfnis des Übergebers und nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Übernehmers bemessen worden sind. Diese widerlegbare Vermutung besteht bei Fremden nur in den Ausnahmefällen einer familienähnlichen Beziehung oder einem persönlichen Interesse an der lebenslangen, angemessenen Versorgung des Übergebers. Weiter verlangt die Verwaltung, dass ausreichend Ertrag bringendes Vermögen übertragen wird, damit die Versorgung des Übergebers aus dem übernommenen Vermögen zumindest zu einem Teil gesichert ist. Von ausreichend Ertrag bringendem Vermögen ist dabei auszugehen, wenn nach überschlägiger Berechnung die wiederkehrenden Leistungen nicht höher sind als der aus dem übernommenen Vermögen langfristig erzielbare Ertrag. Zu beachten ist, dass bei der Übertragung von weiterem nicht begünstigtem Vermögen die Zuordnung der Versorgungsleistungen und die konkrete Vereinbarung im Übertragungsvertrag maßgeblich sind. Die Finanzverwaltung eröffnet hier einen weiten

Gestaltungsspielraum und lässt auch eine volle Zuordnung der wiederkehrenden Leistungen auf das begünstigte Vermögen zu.

Da es sich bei den Versorgungsleistungen um lebenslange Leistungen handeln muss, kommt der grundsätzlichen Abänderbarkeit der Versorgungsleistungen eine große Bedeutung zu. Änderungen der Versorgungsleistungen sind steuerrechtlich nur anzuerkennen, wenn sie durch ein in der Regel langfristig verändertes Versorgungsbedürfnis des Übergebers und/oder durch die veränderte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Übernehmers veranlasst sind. Werden auf der Grundlage eines Übertragungsvertrags geschuldete Versorgungsleistungen ohne Änderung der Verhältnisse ausgesetzt oder angepasst sowie bei einer wesentlichen Veränderung der Verhältnisse nicht angepasst, führt dies zur steuerlichen Nichtanerkennung eines Teils bzw. der Gesamtheit der Zahlungen.

Dem Übertragungsvertrag kommt wegen der Komplexität der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen eine bedeutende Rolle zu. Zur Sicherstellung der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Versorgungsleistungen ist eine eingehende steuerliche Beratung unerlässlich. Doch auch nach Vertragsschluss sollte der Steuerberater bei einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse und bei einer beabsichtigten Anpassung der Leistungen sowie bei Vermögensumschichtungen vorher um Rat gefragt werden, um steuerliche Nachteile zu vermeiden.

Andreas Mader
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer
und Steuerberater
Mader & Peters GmbH, Bielefeld

bielefeld@moorestephens.de

STEUERRECHT

Buchführungspflicht für ausländische Immobilien-Objektgesellschaften – Schreiben des BMF vom 16. Mai 2011



Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 16. Mai 2011 zu einigen bisher kontrovers diskutierten Fragen im Zusammenhang mit

der Vermietung von inländischen Immobilien durch ausländische Objektgesellschaften Stellung genommen. Diese Präzisierungen betreffen insbesondere die Buchführungspflichten ausländischer Objektgesellschaften in Deutschland sowie Einzelheiten der Gewinnermittlung hinsichtlich der durch die inländischen Immobilien erzielten Vermietungs- und Veräußerungseinkünfte.

Seit 2009 sieht der Gesetzgeber Vermietungseinkünfte, die durch im Inland gelegene Immobilien erzielt werden, als gewerbliche Einkünfte an, soweit diese von einer ausländischen Kapitalgesellschaft bezogen werden. Er stellt sie seither somit auf eine Stufe mit Einkünften aus der Veräußerung der Immobilien. Es kommt also nicht darauf an, dass die ausländische Objektgesellschaft in Deutschland durch ihre Vermietungstätigkeit eine gewerbliche Betriebsstätte begründet. Eine solche liegt nämlich bei inländischen Vermietungseinkünften nicht vor, soweit die Vermietungstätigkeit vom Ausland aus ausgeübt wird. Eine Betriebsstätte wird in der Regel nur dann begründet, wenn die wesentlichen Entscheidungen hinsichtlich der Verwaltung der Immobilien im Inland getroffen werden.

Durch die im Jahre 2009 im Gesetz eingefügte Fiktion der Gewerblichkeit von Vermietungseinkünften ausländischer Objektgesellschaften stellte sich die Anschlussfrage, ob ein Betriebsvermögensvergleich hinsichtlich dieser Vermietungseinkünfte

durchzuführen ist oder ob eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung ausreicht. Ferner wurde die Frage aufgeworfen, ob durch die Überführung der Immobilien in ein Betriebsvermögen kraft gesetzlicher Fiktion wie bei einer Einlage die stillen Reserven in den Immobilien im Jahre 2009 aufgedeckt werden müssen. Damit zusammenhängend bestand das Problem, wie die Immobilien nun im fingierten Betriebsvermögen bewertet werden müssen und wie hoch die Bemessungsgrundlage für die AfA ist. Schließlich wurde in der Literatur die Frage aufgeworfen, ob die Vermietungs- und Veräußerungseinkünfte einheitlich ermittelt werden können oder ob die Gewinnermittlung jeweils getrennt zu erfolgen hat. Bei einer einheitlichen Bilanzierung wäre auch das Grundstück selbst in die Bilanz einzubeziehen, in der auch die Forderungen aus der Vermietungsleistung erfasst sind. Teilwertabschreibungen auf die Immobilien wären somit nur möglich, wenn eine einheitliche Bilanzierung erfolgt.

Mit dem nun veröffentlichten BMF-Schreiben werden die Buchführungspflichten für Vermietungseinkünfte viel weiter gefasst, als man bisher angenommen hatte: Einerseits gelten die auch für deutsche Betriebe geltenden Schwellenwerte – bei Überschreiten der Schwellenwerte (Umsatz von 500.000 Euro/Gewinn von 50.000 Euro) kann das Finanzamt den Steuerpflichtigen auffordern, zur Bilanzierung überzugehen. Hierbei besteht nach dem BMF - Schreiben kein Ermessen des Finanzamts. Sobald die Grenzen überschritten sind, muss das Finanzamt den Steuerpflichtigen zur Bilanzierung auffordern.

Für eine Buchführungspflicht soll es außerdem ausreichen, dass die ausländische Objekt-Kapitalgesellschaft – wie fast immer

– nach dem für sie geltenden ausländischen Recht buchführungspflichtig ist. Nimmt man das Schreiben wörtlich, könnte die Finanzverwaltung also auch für bereits vergangene Jahre rückwirkend die Einrichtung einer Buchführung und die Ermittlung des Gewinns durch Bilanzierung verlangen. Es bleibt abzuwarten, wie die einzelnen Finanzämter mit dem neuen BMF-Schreiben umgehen.

Das Schreiben bringt jedoch auch positive Rechtssicherheit. Denn das in der Literatur diskutierte Risiko einer rückwirkenden Aufdeckung der stillen Reserven durch die gesetzliche Änderung im Jahre 2009 besteht nach dem Erscheinen des BMF-Schreibens nicht mehr. Es ist vielmehr eine Eröffnungsbilanz aufzustellen, in der die Immobilien mit den fortgeführten Anschaffungskosten (bzw. Herstellungskosten) angesetzt werden. Das BMF geht hierbei von einer einheitlichen Bilanzierung aus. So werden Teilwertabschreibungen auf die Immobilien ausdrücklich anerkannt. Allerdings besteht auch nach dem BMF-Schreiben weiterhin ein Nachteil im Vergleich zu Immobilien, die in einer inländischen Betriebsstätte gehalten werden – im Falle der Veräußerung der Immobilie kann eine Versteuerung der stillen Reserven nicht durch die Bildung einer Reinvestitionsrücklage vermieden werden, da die Bildung einer solchen Rücklage tatbestandlich eine inländische Betriebsstätte voraussetzt, die trotz der gesetzlichen Fiktion von gewerblichen Einkünften nicht gegeben ist.

Bemessungsgrundlage für die AfA sind nach dem BMF-Schreiben ebenfalls die fortgeführten Anschaffungskosten. Für Immobilien, die vor dem Jahre 1994 angeschafft (oder hergestellt) wurden, ist hingegen sowohl beim Ansatz in der Eröffnungsbilanz als auch als AfA-Bemessungsgrundlage der

Teilwert zu wählen. Letzterer wird in der Regel dem Verkehrswert der Immobilien entsprechen. Der Ansatz des hohen AfA-Satzes von 3 % wie bei inländischen Immobilien ist auch erst ab dem Jahr 2009 zulässig.

Das BMF-Schreiben enthält eine weitere Einschränkung, die bei der Ermittlung der Einkünfte ausländischer Immobilien-Objektgesellschaften zu beachten ist: Das Wirtschaftsjahr muss zwingend dem Kalenderjahr entsprechen. Hat die ausländische Immobilien-Objektgesellschaft ein abweichendes Wirtschaftsjahr, kann dieses im Rahmen der inländischen Bilanzierung der Vermietungs- und Veräußerungseinkünfte nicht übernommen werden.

Das BMF-Schreiben enthält ferner eine Klarstellung zur Zinsschranke. Die Zinsschranke schränkt den Zinsabzug oberhalb eines Zinssaldos von 3 Mio. Euro ein – das BMF stellt klar, dass sich die Freigrenze in Höhe von 3 Mio. Euro auf alle Einkünfte der ausländischen Objektgesellschaft bezieht und nicht etwa auf jedes einzelne Vermietungsobjekt. Nicht selten überschreiten die Zinsaufwendungen auf der Ebene der Objektgesellschaft wegen der Fremdfinanzierung der Immobilien die 3-Mio.-Euro-Freigrenze mit der Folge, dass der Zinsabzug nach der Zinsschranke insgesamt nur in Höhe von 30 % des EBITDA zugelassen ist. Dies lässt sich u.a. dadurch verhindern, dass in Deutschland gewerbliche Tochtergesellschaften gegründet werden, bei denen

dann jeweils eine Freigrenze von 3 Mio. Euro Zinsen pro Gesellschaft Anwendung findet.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass ausländischen Objektgesellschaften aufgrund des BMF-Schreibens umfangreiche Pflichten „aufgebürdet“ werden, insbesondere führt es dazu, dass sie immer häufiger zur Buchführung und zur Ermittlung ihrer inländischen Einkünfte durch Bilanzierung verpflichtet sein werden.

Dr. Ragnar Könemann
Rechtsanwalt und Steuerberater
MOORE STEPHENS RBS AG, Berlin

berlin@moorestephens.de

AKTUELLES AUS DEM NETZWERK

Neues von MOORE STEPHENS

Europakonferenz in Amsterdam:

Die diesjährige europäische MOORE STEPHENS-Tagung hat vom 30. Juni bis 1. Juli 2011 in Amsterdam, Niederlande, stattgefunden. Angemeldet waren rund 160 Teilnehmer aus über 30 Ländern, darunter auch MOORE STEPHENS-Mitglieder aus den USA.

Umfirmierung MOORE STEPHENS RöverBrönner AG:

Am 3. Juni 2011 hat die MOORE STEPHENS RöverBrönner AG in MOORE STEPHENS RBS AG umfirmiert.

Neue Adresse MOORE STEPHENS Deutschland AG und MOORE STEPHENS RBS AG:

Die RöverBrönner GmbH & Co. KG hat neue Büros bezogen. Seit Juli 2011 ist die Gesellschaft an zwei Berliner Standorten vertreten. Neben der bisherigen Adresse in der Auguste-Viktoria-Str. 118 ist die RöverBrönner GmbH & Co. KG künftig mit ihrem neuen Büro in der **Rankestraße 21, 10789 Berlin** ansässig. Neben der vorgenannten Gesellschaft finden Sie zukünftig auch die MOORE STEPHENS Deutschland AG sowie die MOORE STEPHENS RBS AG in der Berliner Rankestraße.

Neues Mitglied im Aufsichtsrat der MOORE STEPHENS Deutschland AG:

Wir begrüßen herzlich Herrn Thomas Wember, den verantwortlichen Redakteur der MO(O)RE News und Partner der MOORE STEPHENS AuditTeam AG, als neues Mitglied des Aufsichtsrats der MOORE STEPHENS Deutschland AG.

Es gibt Momente, da stehen Sie als Unternehmer ganz schön alleine da. Mit uns nicht.

MOORE STEPHENS – Das Nett-Work.



WIRTSCHAFTSRECHT

Rechtliche Fallstricke im Zusammenhang mit Due-Diligence-Prüfungen



Heute geht jedem Unternehmenskauf eine Due Diligence voran. Hierbei handelt es sich um eine sorgfältige und strukturierte Prüfung des jeweiligen Kaufobjekts.

Ein Geschäftsführer oder Vorstand, der ein Unternehmen ohne vorangegangene Due Diligence kauft, muss befürchten strafrechtlich wie zivilrechtlich belangt zu werden. Die Due Diligence wird von den handelnden Personen meist nur kaufmännisch, als bloßer Informationsprozess verstanden, ohne über rechtliche Implikationen nachzudenken.

Fast immer übersehen, aber zur Eigensicherung eines GmbH-Geschäftsführers sehr wichtig, ist der rechtliche „Startschuss“: Ohne einstimmigen Gesellschafterbeschluss darf ein GmbH-Geschäftsführer dem Kaufinteressenten die Bücher nicht öffnen. Das nächste Problem heißt in doppeltem Sinne Datenschutz, nämlich zum einen Schutz vor unkontrolliertem Abfluss wichtiger Daten für das Unternehmen, zum anderen Datenschutz i.S.d. des Datenschutzgesetzes. Ersteres Problem wird regelmäßig erkannt, oft sind aber bewährte Möglichkeiten, den Kaufinteressenten zu informieren, ohne

Geschäftsgeheimnisse preiszugeben, gänzlich unbekannt. Einschränkungen in Bezug auf das Datenschutzgesetz, insbesondere in Bezug auf Arbeitnehmer, beachtet die Praxis häufig allenfalls intuitiv.

Meist denken Käufer wie Verkäufer auch nicht über die Folgen einer Due Diligence nach – der Verkäufer geht regelmäßig davon aus, dass in der Due Diligence von ihm offenlegte Sachverhalte nicht mehr Gegenstand von Gewährleistungen sein können. Der Käufer geht demgegenüber unterbewusst meist davon aus, dass die Durchführung einer Due Diligence quasi eine Übererfüllung seiner Pflichten ist und wenn er hierbei etwas übersehen hat, der Verkäufer trotzdem Gewähr zu leisten hat. Die Rechtsprechung zu diesem Punkt ist uneinheitlich – fehlten in der Vergangenheit entsprechende vertragliche Regelungen, wurden dem Käufer Ansprüche teils zugebilligt, teils abgesprochen.

Nicht zuletzt werden im Zusammenhang mit Due-Diligence-Prozessen häufig Mitarbeitern Bestätigungen abverlangt, dass die bereitgestellten Informationen vollständig und richtig seien. Da sich aus einer unzutreffenden derartigen Bestätigung Schadenersatzansprüche ableiten können, sind die Mitarbeiter meist zunächst nicht bereit, solche Bestätigungen

zu unterschreiben. Umgekehrt müssen der Verkäufer aus Eigensicherung und oft auch der Käufer mit Blick auf Zukunftsplanungen auf entsprechende Bestätigungen bestehen. Ob derartige Pflichten bestehen und wie weit diese gehen, ist eine arbeitsrechtliche Frage, die häufig adäquat rechtlich und atmosphärisch nur gelöst werden kann, wenn sie rechtzeitig im Vorfeld eines Verkaufsprozesses angegangen wird. Selbiges gilt im Übrigen für die nicht minder sensible Frage, ab welchem Zeitpunkt die Arbeitnehmervertretungen informiert werden müssen. § 106 Abs. 2 BetrVG hat diesen Zeitpunkt deutlich nach vorne gezogen und dies kann bei ungeschickter Planung des Verkaufsprozesses die Vertraulichkeit der Verhandlungen gefährden.

Fazit: Schon bei der Konzeption von Datenraum und Due Diligence sollte tunlichst ein M&A-erfahrener Anwalt hinzugezogen werden.

Dipl.-Kfm. Jochen König
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer
und Steuerberater
MOORE STEPHENS RHEIN-EMSCHER GMBH,
Duisburg

duisburg@moorestephens.de

RECHNUNGSLEGUNG UND PRÜFUNG

Offenlegung bei mittelständischen Unternehmen in den Niederlanden

In der letzten Ausgabe haben wir Ihnen Offenlegungs- und Vermeidungsstrategien bei der deutschen Gesetzgebung präsentiert. Heute gehen wir auf selbige Vorschriften für Rechtspersonen in den Niederlanden ein.

Offenlegungspflicht

Die niederländischen Offenlegungsbestimmungen greifen grundsätzlich bei nachfolgend genannten Gesellschaften:

- der sog. Besloten Vennootschap (B. V., die niederländische „Version“ der GmbH). Sie ist die im Mittelstand am häufigsten vorkommende Gesellschaftsform,



- der „Naamloze Vennootschap“ (N. V.; die niederländische Aktiengesellschaft),
- der „Coöperatie“ (Kooperative),
- bei Versicherungs-

gesellschaften sowie

- bei sog. kommerziellen Stiftungen. Bei Letzteren handelt es sich um Stiftungen, die in mindestens zwei aufeinanderfolgenden Jahren ein Unternehmen betreiben, das einen Jahresumsatz von mehr als 4,4 Mio. Euro erwirtschaftet.

Ferner gelten die Offenlegungsbestimmungen in den folgenden besonderen Fällen:

- bei Kapital- oder Kommanditgesellschaften – im Falle dessen, dass die formellen Verwaltungsbefugnisse ausschließlich bei einer oder mehreren ausländischen Gesellschaften liegen,
- bei (Zweig-)Niederlassungen europäischer Rechtspersonen. In diesen Fällen sind die ausländischen, entsprechend den jeweiligen landesspezifischen Bestimmungen, veröffentlichungspflichtigen Jahresabschlüsse beim niederländischen Handelsregister in der im Ausland veröffentlichten Form zu hinterlegen (in Englisch, Deutsch oder Französisch).



Vermeidungsstrategien

Freigestellte Rechtsformen:

Selbstständige und Freiberufler, Kapital- und Kommanditgesellschaften, aber auch Vereine und Stiftungen mit kommerziellen Aktivitäten mit einem Jahresumsatz von weniger als 4,4 Mio. Euro. Nachteile dieser

Rechtsformen bestehen insbesondere einerseits im Zusammenhang mit den damit verbundenen Haftungsrisiken für den Unternehmer (natürliche Person). Ferner sind Vereine und Stiftungen meistens eher ungeeignet für die Ausübung unternehmerischer Tätigkeiten am Markt.

Konzernbefreiung

Innerhalb eines Konzerns wird oftmals für die Befreiung der Offenlegungsverpflichtungen aufgrund der Konzernverhältnisse optiert. Diese Befreiung greift bei Tochtergesellschaften, deren Ergebnisse im Konzern konsolidiert werden und für die eine Konzernbilanz beim dortigen Handelsregister hinterlegt wird. Außerdem ist die konsolidierende Muttergesellschaft dazu verpflichtet, eine Vollhaftungserklärung abzugeben. Die Tochtergesellschaft selbst muss in diesen Fällen jährlich eine sog. Zustimmungserklärung erstellen. Beide Erklärungen, sowohl von der Mutter- als auch von der Tochtergesellschaft, sind beim Handelsregister in den Niederlanden zu hinterlegen.

Die Vollhaftung der konsolidierenden Muttergesellschaft ist jedoch ein wichtiger Nachteil dieser Art der Befreiung von der Offenlegung. Ob der Vorteil der Nichtoffenlegung des Konzernteils diesen Nachteil aufwiegt, ist jeweils im Einzelfall zu beurteilen.

Befreiung kleiner und mittelgroßer Gesellschaften

Für kleine und mittelgroße Gesellschaften treffen umfangbegründete Freistellungen zu. Kleine Gesellschaften sind lediglich zur Offenlegung einer Kurzversion der Bilanz und zu sehr begrenzten Erläuterungen verpflichtet. Mittelgroße Gesellschaften haben eine etwas vereinfachte Bilanz und Gewinn- und Verlust-Rechnung beim Handelsregister zu hinterlegen. Große Gesellschaften sind hingegen zur vollständigen Offenlegung des Jahresabschlusses verpflichtet.

Die Definition kleiner, mittelgroßer und großer Gesellschaften findet, ähnlich wie in der Bundesrepublik, anhand von drei Kriterien

statt. Sämtliche Gesellschaften sind in die Klasse einzuteilen, von denen zwei von drei Kriterien, in zwei aufeinanderfolgenden Jahren, erfüllt werden. In Kombination mit der bereits dargestellten Konzernfreistellung können niederländische Teilkonzerne somit derart strukturiert werden, dass eine weitgehende Befreiung von den Offenlegungsvorschriften erreicht werden kann.

Verzögerung

Besloten Vennootschappen (B. V.) und Naamloze Vennootschappen (N. V.) sind dazu verpflichtet, der Gesellschafterversammlung den Jahresabschluss innerhalb von fünf Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres zur Feststellung zur Verfügung zu stellen. Dieser Zeitraum kann mittels Gesellschafterbeschluss um max. sechs Monate verlängert werden. Die Gesellschafter haben im Anschluss daran max. zwei Monate Zeit, den Abschluss feststellen zu lassen. Danach muss die Offenlegung beim Handelsregister innerhalb von acht Tagen stattfinden. Die maximale Verzögerung der Offenlegung beträgt insofern ca. 13 Monate nach Ablauf des jeweiligen Geschäftsjahres.

Risiken der nicht ordnungsgemäßen Offenlegung des Jahresabschlusses

Die nicht rechtzeitige (d. h. nicht innerhalb von 13 Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres) Erfüllung der Offenlegungsvorschriften stellt ein Wirtschaftsdelikt dar, das mit einer (steuerlich nicht abzugsfähigen) Geldbuße von bis zu 10.000 Euro geahndet wird. Außerdem kann die Verzögerung der Offenlegung im Insolvenzfall der Gesellschaft schwere Folgen für den Geschäftsführer nach sich ziehen, da insoweit ein persönliches Haftungsrisiko für Verbindlichkeiten der Gesellschaft entsteht.

Holger Buch

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

MOORE STEPHENS Meeuwse Ten Hoopen B. V., Almere

RECHNUNGSLEGUNG UND PRÜFUNG

Wie wird die demografische Entwicklung in der Rechnungslegung begleitet?

Bilanzierung von Lebensarbeitszeitkonten



Lebensarbeitszeitkonten sind Arbeitszeitkonten, auf denen Arbeitnehmer während ihres Erwerbslebens Arbeitszeit oder Gehalt als Wertguthaben

ansparen, das dann für eine bezahlte Freistellung vor dem Eintritt in den Ruhestand oder für längerfristige Freistellungen genutzt werden kann. Mit steigender Zahl teilnehmender Arbeitnehmer kommen in der Praxis üblicherweise Treuhandmodelle zum Einsatz. Nach dem Grundmodell der doppelten Treuhand überträgt das Unternehmen Vermögensgegenstände, die der Unterlegung der Wertguthaben dienen, zur Deckung von Rückstellungen für Versorgungsverpflichtungen treuhänderisch auf einen rechtlich selbstständigen Träger. Zusätzlich wird eine Sicherungstreuhand begründet, deren Ziel der Erwerb eigenständiger Leistungsansprüche der Arbeitnehmer gegen den Treuhänder im Sicherheitsfall ist. Neben der Gestaltung der Arbeitszeit ergeben sich ökonomische Vorteile des Modells insbesondere durch Auslagerung nicht betriebsnotwendigen Vermögens auf den Treuhänder und Nutzung nicht ausgezahlter Gehaltsbestandteile sowie Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge für Zwecke der Innenfinanzierung.

Abbildung in der Handelsbilanz

Die Einstellung von bereits verdienten Gehaltsbestandteilen und sonstigen Zeitguthaben in Lebensarbeitszeitkonten ist als Erfüllungsrückstand innerhalb der Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags anzusetzen und – bei

einer Laufzeit von mehr als einem Jahr – mit den gesetzlich typisierten Zinssätzen abzuzinsen. Das auf den Treuhänder rechtlich übertragene Vermögen bleibt in der Regel im wirtschaftlichen Eigentum des Unternehmens und ist als sog. Planvermögen zu qualifizieren, wenn es ausschließlich zur Erfüllung von Schulden aus Lebensarbeitszeitkonten dient und im Insolvenzfall dem Zugriff der Gläubiger entzogen ist. Das Planvermögen ist mit dem beizulegenden Zeitwert zu bewerten und anschließend zwingend mit der Versorgungsverpflichtung aus den Wertguthaben zu saldieren. Ein etwaiger Unterschiedsbetrag aus der Saldierung ist gesondert auszuweisen. Der die Anschaffungskosten des Planvermögens übersteigende Zeitwert unterliegt einer Ausschüttungssperre.



Abbildung in der Steuerbilanz

Aufgrund der Maßgeblichkeit besteht auch in der Steuerbilanz eine Verpflichtung zum Ausweis einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten sowie des Planvermögens. Die Verrechnung des Planvermögens mit der Rückstellung ist in der Steuerbilanz ausdrücklich nicht zulässig. Zudem wirken sich die durch BilMoG geänderten Bewertungsvorschriften nicht auf die Steuerbilanz aus. Rückstellungen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr sind mit dem vorgegebenen Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen, sofern sie unverzinslich

sind. Das Planvermögen ist zwingend mit den Anschaffungskosten anzusetzen. Der Ansatz mit einem über den (fortgeführten) Anschaffungskosten liegenden Zeitwert ist unzulässig.

Abbildung nach IFRS

Regelmäßig werden die für leistungsorientierte Pensionsverpflichtungen vorgesehenen Rechnungslegungsvorschriften zur Anwendung kommen. Hiernach sind die zum Bilanzstichtag verdienten Ansprüche nach der „projected unit credit method“ zu ermitteln. Die Behandlung der versicherungsmathematischen Gewinne und Verluste ist dabei von der Einordnung der betrieblichen Vereinbarung in eine bestimmte Leistungskategorie des IAS 19 abhängig. Das ausgelagerte Planvermögen ist mit dem beizulegenden Zeitwert zu bewerten und mit den korrespondierenden Verpflichtungen zu saldieren.

Folgerungen

Die Ausführungen zeigen die gewollte Annäherung der Handelsbilanz an die IFRS-Bilanz. Die steuerliche Gewinnermittlung bleibt hiervon grundsätzlich unberührt. In der Folge entstehen Ausweis- und Bewertungsunterschiede, die im Ausweis latenter Steuern resultieren. Aus bilanzieller Sicht liegt der Hauptvorteil des doppelten Treuhandmodells in der Saldierungspflicht, die in der Verbesserung von finanziellen Kennzahlen mündet und damit einen positiven Effekt auf das Rating haben kann.

Dipl.-Kfm. Tomasz Czerny
Steuerberater
MOORE STEPHENS TREUHAND KURPFALZ
GmbH, Mannheim

MOORE STEPHENS DEUTSCHLAND

RÖVERBRÖNNER

Rankestraße 21
10789 Berlin
T +49 30 20888-1120
F +49 30 20888-1121
berlin@moorestephens.de

MADER & PETERS

Alfred-Bozi-Straße 12
33602 Bielefeld
T +49 521 98241-0
bielefeld@moorestephens.de

HUSEMANN · EICKHOFF · SALMEN & PARTNER

Lissaboner Allee 1
44269 Dortmund
T +49 231 5411-308
dortmund@moorestephens.de

STÜTTGEN & HAEB

Ratinger Straße 25
40213 Düsseldorf
T +49 211 30125-0
duesseldorf@moorestephens.de

MOORE STEPHENS RHEIN-EMSCHER

Kuhlenwall 8
47051 Duisburg
T +49 203 29506-0
duisburg@moorestephens.de

MOORE STEPHENS FRANKFURT

Gervinusstraße 15
60322 Frankfurt a. M.
T +49 69 27220-693
frankfurt@moorestephens.de

DR. MUTH & CO.

Klosterweg 3
36039 Fulda
T +49 661 9736-0
fulda@moorestephens.de

ALFF-EICKHOFF

Oberer Triftweg 27
38640 Goslar
T +49 5321 3425-0
goslar@moorestephens.de

TURNBULL & IRRGANG

Bleichenbrücke 9
20354 Hamburg
T +49 40 356004-0
hamburg@moorestephens.de

PETERS & PARTNER

Seelhorststraße 44
30175 Hannover
T +49 511 8503026-0
hannover@moorestephens.de

NAUST & HUNECKE

Lange Straße 19
58636 Iserlohn
T +49 2371 7746-0
iserlohn@moorestephens.de

DHMP

Zur Gießerei 16
76227 Karlsruhe
T +49 721 98175-0
karlsruhe@moorestephens.de

PROF. DR. LUDEWIG + SOZIEN

Friedrichsstraße 11
34117 Kassel
T +49 561 70002-0
kassel@moorestephens.de

HILGER, NEUMANN & PARTNER

Rudolf-Virchow-Straße 11
56073 Koblenz
T +49 261 92162-0
koblenz@moorestephens.de

**MOORE STEPHENS
TREUHAND KURPFALZ**

Rennershofstraße 8
68163 Mannheim
T +49 621 42508-0
mannheim@moorestephens.de

KPWT WIRTSCHAFTSTREUHAND

Lindwurmstraße 114
80337 München
T +49 89 747240-0
muenchen@moorestephens.de

FÜRST & PARTNER

Thomas-Mann-Straße 59
90471 Nürnberg
T +49 911 8609-01
nuernberg@moorestephens.de

**HERDEN BÖTTINGER BORKEL
NEUREITER**

Lengericher Landstraße 34
49078 Osnabrück
T +49 541 40460-0
osnabrueck@moorestephens.de

KÖHLER + PARTNER

Tübinger Straße 7
70178 Stuttgart
T +49 711 6643-150
stuttgart@moorestephens.de

HORNTREUHAND

Schulze-Delitzsch-Weg 16
89079 Ulm
T +49 731 4095-0
ulm@moorestephens.de

RINKE TREUHAND

Wall 39
42103 Wuppertal
T +49 202 2496-400
wuppertal@moorestephens.de

IMPRESSUM

Herausgeber:

MOORE STEPHENS Deutschland AG
Rankestraße 21
10789 Berlin
T +49 30 20888-1120
F +49 30 20888-1121
info@moorestephens.de
www.moorestephens.de

Verantwortlicher Redakteur:

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

Bilder:

Seite 6 – The prognosis is very optimistic
© Yuri Arcurs
Seite 7 – im Abendlicht
© Gerhard Wanzenböck

Kontakt:

Alliance Management
T +49 211 30125-252
F +49 211 30125-199
info@moorestephens.de

Internationaler Kontakt:

www.moorestephens.com

Druck:

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