

Wirtschaftsprüfung  
Steuerberatung  
Outsourcing  
Interims-Service  
Rechtsberatung  
Unternehmensberatung



www.coffra.de

## Editorial

### Die „unbewusste“ französische Geschäftswertübertragung



Lieber Leser,

die Globalisierung, der immer stärker werdende Wettbewerb und der Kostendruck aus den Niedriglohnländern zwingen zu Rationalisierungsmaßnahmen. Sämtliche Produktionseinheiten innerhalb

einer Gruppe stehen ständig unter Kontrolle hinsichtlich ihrer Produktivität. Die Verlagerung von Fabriken und der Zusammenschluss mit anderen ausländischen Standorten sind zum Tages-thema Nr. 1 geworden. Oft wird bei diesen betriebswirtschaftlich dringend notwendigen Maßnahmen zu wenig auf die spezifischen französischen Eigenheiten geachtet. Dies ist das Hauptanliegen unseres Artikels zu der Problematik der „unbewussten“ Geschäftswertübertragung und der sich daraus ergebenden steuerlichen Folgen.

Es ist nicht unsere Absicht, dem Hauptproblem, dem permanent bestehenden wirtschaftlichen Anpassungszwang, ein weiteres Problem an die Seite zu stellen. Vielmehr geht es

darum, vorbeugend darauf hinzuweisen, um sich auf die französische Problematik besser einstellen zu können. Vieles kann nämlich durch eine andere Gestaltung, ohne den wirtschaftlichen Zweck aufzugeben, oder auch durch entsprechende Vorsorge, Dokumentationen, Gutachten etc. abgemildert werden.

In unseren Ausführungen zu den „Fonds de commerce“-Übertragungen haben wir bewusst auf handelsrechtliche, arbeitsrechtliche und eventuell sogar strafrechtliche Aspekte, die sich dabei ergeben können, verzichtet.

Viel Spaß bei der Lektüre und einige Anregungen für den täglichen Gebrauch wünscht Ihnen

Ihre Diagnostic News-Redaktion

Dr. Kurt Schlotthauer

kschlotthauer@coffra.fr

## Bilanzrecht

### Freiwillige Einführung der IFRS-Normen

#### Beibehaltungspflicht der gewählten Methode

Es sei daran erinnert, dass börsennotierte Gesellschaften seit dem 1.1.2006 gesetzlich verpflichtet sind, ihren Jahresabschluss nach den neuen internationalen Rechnungslegungsvorschriften, den IFRS-Normen, aufzustellen. Nicht börsennotierte Gesellschaften können jedoch auf freiwilliger Basis ihren Konzernabschluss ebenfalls den IFRS-Bestimmungen unterwerfen. Dabei handelt es sich dann um einen befreienden Abschluss, d.h. eine nochmalige Erstellungspflicht nach den gesetzlichen französischen Konzernbestimmungen entfällt.

Die Wahl zur Heranziehung der IFRS-Normen sollte jedoch vor einer solchen Entscheidung eingehend analysiert und

abgewogen werden, denn eine Rückkehr zu den normalen gesetzlichen französischen Rechnungslegungsvorschriften ist grundsätzlich ausgeschlossen. Dies ergibt sich aus dem Grundsatz der Methodenbeibehaltungspflicht. Eine Ausnahme ist danach nur möglich, soweit außergewöhnliche Veränderungen innerhalb des Unternehmens oder auch spezifische ökonomische, industrielle oder finanzielle Umstände dies rechtfertigen und sich hieraus eine höhere Qualität der Finanzinformation ergeben würde.

Im Regelfall wird dies äußerst selten eintreten. Die Wahl zu den IFRS-Normen sollte damit grundsätzlich als eine definitive Entscheidung betrachtet werden.

## Gesellschaftsrecht

### Verschmelzung auf eine vereinfachte Aktiengesellschaft (SAS)

#### Einstimmigkeit erforderlich

Das französische Handelsgesetzbuch sieht vor, dass die Umwandlung in eine SAS nur möglich ist, soweit alle Aktionäre diesem Wechsel der Unternehmensform zustimmen. Der Kassationshof entschied nun mit Urteil vom 19.12.2006, dass ebenfalls bei einer Verschmelzung auf eine SAS alle Aktionäre der untergehenden Gesellschaft diesen Vorgang genehmigen müssen.

Der oberste Gerichtshof beendet damit einen Doktrinenstreit. Die Tatsache, dass diese Frage nicht gesetzlich geregelt ist, wurde bisher in der Weise interpretiert, dass eine Einstimmigkeit für die Verschmelzungsoperation nicht erforder-

lich sei. Dabei wurde jedoch außer Acht gelassen, dass im Falle einer Umwandlung in eine SAS das französische Handelsgericht zwingend die Genehmigung aller Aktionäre vorschreibt. Mit der Entscheidung ist nun klargestellt, dass beide Vorgänge, sowohl Verschmelzung auf eine SAS als auch Umwandlung in eine SAS, gleich zu behandeln sind.

Die Entscheidung ist zu begrüßen und schließt gleichzeitig eine Gesetzeslücke, die bisher über den Weg einer Verschmelzung zum Ergebnis einer Umwandlung in eine SAS, ohne die Zustimmung aller Aktionäre einholen zu müssen, gelangen konnte.

## Arbeitsrecht

### Rauchen am Arbeitsplatz strafbar

#### Allgemeines Rauchverbot in französischen Unternehmen (1.2.2007)

Schon vor Jahren hatte der französische Gesetzgeber das Rauchen am Arbeitsplatz stark eingeschränkt. Seit dem 1. Februar ist Frankreich noch einen Schritt weiter gegangen. Rauchen ist am Arbeitsplatz nun in den meisten Fällen völlig untersagt. Nur unter ganz restriktiven technischen Bedingungen kann am Arbeitsplatz noch ein spezieller Raucherraum eingerichtet werden. Da hierfür in der Regel kostspielige Umbaumaßnahmen nötig sind – Einbau einer besonderen Entlüftungsanlage – sind viele Unternehmen dazu übergegangen, das Rauchen völlig zu verbieten.

Seitdem müssen Raucher oftmals auf die Innenhöfe oder Bürgersteige vor dem Büroeingang ausweichen, um weiterhin „legal“ rauchen zu können, mit bisher noch nicht abschätzbaren Konsequenzen auf Produktivität und effektive Arbeitszeit.

In den Arbeitsräumen ist auf das Rauchverbot durch entsprechende Beschilderung hinzuweisen. Das durch Erlass des Gesundheitsministeriums vorgeschriebene Schild (siehe Muster unter [www.coffra.de/rauchverbot](http://www.coffra.de/rauchverbot)) enthält u.a. auch einen Hinweis auf eine

spezielle Hotline, die Anregungen und Empfehlungen zur Reduzierung des eigenen Tabakkonsums geben soll.

Die neuen gesetzlichen Regeln verpflichten darüber hinaus die Arbeitgeber, Maßnahmen einzuleiten, um ihre Angestellten vor unerwünschtem Zigarettenrauch zu schützen. So muss u.a. auch dafür gesorgt werden, dass Unternehmensfremde, z.B. Kunden und Lieferanten, im Unternehmen nicht rauchen. Wird ein Arbeitnehmer ständig dem Zigarettenrauch Dritter ausgesetzt, kann dieser im äußersten Fall sogar auf die Beendigung seines Arbeitsvertrages bestehen, wobei es sich dann um eine durch den Arbeitgeber ohne triftigen Grund veranlasste Kündigung handelt. Darüber hinaus sind Geldbußen vorgesehen, die gegen rauchende Arbeitnehmer (68 €) und Arbeitgeber, die die Vorschriften des Rauchverbots nicht umsetzen (135 € bis 750 €), verhängt werden können.

Ausweichen können Raucher jedoch weiterhin auf Restaurants, Hotels, Cafés oder Diskotheken. Dort soll das Rauchverbot nämlich erst ab 1.1.2008 gelten.

## Handelsrecht

### Pflichtangaben auf Rechnungen

#### Finanzverwaltung prüft korrekten Ausweis im Rahmen von Steuerprüfungen

Die Verpflichtungen hinsichtlich der Form und des Inhalts von Rechnungen ergeben sich u.a. aus den Bestimmungen zu der Mehrwertsteuer. Formal sind Rechnungen im Prinzip in der französischen Sprache abzufassen. Die Finanzverwaltung kann bei Verwendung einer anderen Sprache die Vorlage einer beglaubigten Übersetzung verlangen. Rechnungen müssen in mindestens zweifacher Ausführung erstellt werden. Das Original ist für den Kunden bestimmt, der Lieferant behält die Zweitausfertigung.

Folgende Mindestangaben muss jede Rechnung enthalten:

- Name und Adresse des Lieferanten und des Kunden,
- Gesellschaftsform des Lieferanten,
- Handelsregisternummer des Lieferanten mit Angabe des zuständigen Gerichts,
- Rechnungserstellungsdatum,
- Datum der Lieferung bzw. der Leistungserbringung,
- MwSt-Identnummer des Lieferanten (über 150 €),
- chronologische Rechnungsnummer.

Für jeden Artikel bzw. jede erbrachte Leistung getrennter Ausweis der:

- genauen Bezeichnung und Anzahl,
- Stückkosten,
- ggf. erteilten Ermäßigungen, Skonti oder anderen Kaufpreisschmälerungen.

Darüber hinaus sind gegebenenfalls weitere Angaben erforderlich:

- Mehrwertsteuersatz,
- Gesamtbetrag mit und ohne Mehrwertsteuer,
- Summe der zu zahlenden Mehrwertsteuer und Aufschlüsselung nach Mehrwertsteuersatz,
- Hinweis auf die entsprechenden Artikel des Steuergesetzbuches (CGI – „Code Général des Impôts“) oder der 6. EG-Direktive, wenn keine Mehrwertsteuerpflicht vorliegt bzw. die Mehrwertsteuer direkt vom Kunden abzuführen ist,
- Fälligkeitsdatum der Rechnung,
- Bedingungen für die Einräumung von Skonti,
- Verzugszinssatz für verspätete Zahlung,
- in Rechnung gestellte Abgabe für das Recycling von Elektroschrott („Eco-Contribution“).

Die oben aufgeführten Angaben sind ggf. um weitere branchen- oder berufs-spezifische Hinweise zu erweitern. Bei Lieferungen innerhalb der EU ist darüber hinaus auch die MwSt-Identnummer des Kunden anzugeben.

Die Finanzverwaltung kann im Rahmen von Betriebsprüfungen ein Bußgeld in Höhe von 15 € pro fehlender Angabe und pro erstellter Rechnung erheben.

## Steuerrecht

### Auch Ausländer sind vermögenssteuerpflichtig

#### Spätester Abgabetermin für EU-Mitglieder: 15.7.2007

Noch ist die französische Vermögensteuer nicht abgeschafft und ihre definitive Aufgabe ist auch nicht ernsthaft beabsichtigt. Die ISF („Impôt de Solidarité sur la Fortune“) betrifft u.a. weiterhin alle französischen Immobilien, die sich im Besitz von natürlichen, im Ausland ansässigen Personen befinden.

Bemessungsgrundlage ist hierbei der jeweilige Verkehrswert der Immobilie. Ab einem Wert von mehr als 760.000 € greift der progressive Steuertarif, der von 0,55% bis auf 1,8% ansteigt (siehe unten stehende Tabelle). Die ISF-Erklärung ist auf Basis des Vermögens zum 31.12.2006 spätestens bis zum

15.6.2007 (bzw. 15.7.2006 für Steuerpflichtige, die ihren Steuerwohnsitz außerhalb Frankreichs in der EU haben) abzugeben. Gleichzeitig ist dann auch die entsprechende Steuer abzuführen. Bei Verzug droht eine Mindeststeuerstrafe von 10% auf der Basis der Steuerschuld nebst Verzugszinsen.

Die Deklaration der ISF sollte, sobald die Kriterien vorliegen, sehr ernst genommen werden. Im Falle einer Nichtdeklaration kann nach den derzeit geltenden Vorschriften die Finanzverwaltung zehn Jahre zurückliegende Vorgänge aufdecken und mit hohen Strafen belegen.

Teilwert des steuerpflichtigen Vermögens	Steuersatz
Geringer als 760.000 €	0 %
Zwischen 760.000 € und 1.220.000 €	0,55 %
1.220.000 € und 2.420.000 €	0,75 %
2.420.000 € und 3.800.000 €	1 %
3.800.000 € und 7.270.000 €	1,3 %
7.270.000 € und 15.810.000 €	1,65 %
Größer als 15.810.000 €	1,80 %

Mehr zum Immobilienbesitz in Frankreich finden Sie in unserer Broschüre „Privater Immobilienbesitz in Frankreich – steuerliche Problematiken“, die Sie unter [www.coffra.de/immobilien](http://www.coffra.de/immobilien) bestellen können.

## Steuerrecht

### Steuerliche Problematik von gruppeninternen Veränderungen Geschäftswertübertragungen („Cession de fonds de commerce“)

**Im Rahmen von gruppenbedingten Umstrukturierungen kommt es häufig zu Umsatzverschiebungen, Produktionsausgliederungen oder diversen anderen vermögensrelevanten Verlagerungen, die aus der Sicht der französischen Finanzverwaltung steuerbare Vorgänge beinhalten können.**

#### Umsatzverschiebungen

Hierzu kann beispielhaft die Fakturierungsumstellung innerhalb einer Gruppe erwähnt werden. Die bisher von der französischen Gesellschaft berechneten Kunden sollen zukünftig von einer anderen ausländischen Gruppengesellschaft aus fakturiert werden. Ein solcher Vorgang stellt aus französischer Sicht eine Geschäftswertübertragung („Cession de fonds de commerce“) dar, wobei uner-

heblich ist, ob diese gratis oder entgeltlich erfolgte. Dabei können sowohl Ertrag- als auch Verkehrsteuern anfallen. Der dem Geschäftswert beizumessende Wert, der je nach Umfang aufgrund eines Bewertungsgutachtens ermittelt werden sollte, ist abzüglich eines eventuell in der Bilanz ausgewiesenen Aktivwertes der normalen Körperschaftsteuer (33,3%) zu unterwerfen. Im Regelfall ist auf diesen Vorgang, der einzutragen ist, eine Verkehrsteuer („Droit d'enregistrement“) von 5% auf den bemessenen Wert zu entrichten.

#### Produktionsausgliederungen

Es kann sich dabei z.B. um die Verlagerung von französischen Produktionseinheiten einschließlich des Kundenstammes zugunsten eines anderen

ausländischen Gruppenunternehmens handeln. Auch in diesem Fall wird die steuerliche Problematik der Geschäftswertübertragung relevant. Für die ertragsteuerliche Behandlung ist zwischen immateriellen und materiellen Wirtschaftsgütern zu unterscheiden. Bei den materiellen Gütern ist die normale Buchwertbesteuerung auf der Grundlage des ermittelten Verkehrswertes vorzunehmen.

Die Berechnung von eventuell vorliegenden immateriellen Werten ist wesentlich schwieriger. Auch hier ist die Heranziehung eines Sachverständigen zu empfehlen. Der ermittelte Wert ist wie oben der normalen Körperschaftsteuer zu unterwerfen. Der gesamte Vorgang, d.h. immaterielle und materielle Gegenstände des Geschäftswertes, unterliegt der bereits erwähnten Registersteuer.

#### Empfehlung

Es sind grundsätzlich innerhalb einer Gruppe alle vermögensrelevanten Vorgänge hinsichtlich der sich hieraus ergebenden eventuellen Geschäftswertübertragung im Auge zu behalten. Dabei können insbesondere unentgeltliche oder nicht ausreichend entschädigte Vorgänge problematisch sein. Oft werden sie ohne Kenntnis der obigen Erwägungen und steuerlichen Folgen veranlasst. Es muss jedoch davon ausgegangen werden, dass der Fiskus bei diesen Vorgängen a priori immer einen „Vermögensentzug“ zu Lasten der französischen Gesellschaft unterstellt und die entsprechende Besteuerung geltend macht. Darüber hinaus fallen gegebenenfalls hohe Straf- und Verzugszinsen an. Eine vorsichtige Vorwegnahme dieser Steuerproblematik oder eine entsprechende aufbewahrte Dokumentation (z.B. Gutachten) für spätere Steuerprüfungen ist deshalb angeraten.



## Steuerrecht

### Handelsrechtliche und steuerliche Behandlung einer französischen Betriebsstätte

#### EuGH Rechtsprechung im Hinblick auf Verlustübernahme

Organisationstechnische Überlegungen innerhalb einer Gruppe, aber auch die Möglichkeit, den Haftungsrahmen der Stammgesellschaft voll ausschöpfen zu können, stellen weiterhin begründete Argumente für die Wahl der Betriebsstätte („succursale“) in Frankreich dar. Denn weder handelsrechtliche noch buchhalterische und insbesondere keine steuerlichen Gründe sprechen auf den ersten Blick für eine „succursale“.

Die Betriebsstätte ist im Handelsregister einzutragen, wobei gewisse Regularien einzuhalten sind; insbesondere bedarf es der Vorlage einer französischen Übersetzung der Statuten der ausländischen Stammgesellschaft. In gleicher Weise ist jedes Jahr der übersetzte Jahresabschluss der Stammgesellschaft vorzulegen.

Die Geschäftsabläufe der Betriebsstätte sind nach den Prinzipien und Regeln des französischen Rechnungswesens und damit unter Einhaltung des rigiden Kontenplans wie bei normalen Handelsgesellschaften aufzuzeichnen. Die Buchhaltung kann zwar physisch im Ausland geführt werden, muss aber jederzeit am Firmensitz, z.B. für steuerliche oder sozialrechtliche Prüfungen, verfügbar sein.

Steuerlich wird die Betriebsstätte wie ein eigenständiges Rechtssubjekt behandelt. Sie unterliegt damit den normalen französischen Verpflichtungen, also u.a. der Abgabe von Erklärungen und der Versteuerung des Ergebnisses der französischen Aktivität auf der Basis der Körperschaftsteuer. Es müssen alle die Betriebsstätte betreffenden Geschäftsvorfälle und die auf sie entfallenden Erträge und Aufwendungen getrennt aufgezeichnet werden, damit eine

ordnungsgemäße, zurechenbare Ergebnisermittlung stattfinden kann. Hier liegt ein großes Problemfeld, dessen Konsequenzen sich oft erst im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung herausstellen. Wegen der handelsrechtlichen Zuordnung zum Ergebnis der Stammgesellschaft wird meist nur oberflächlich die Aufteilung vorgenommen. Die steuerlichen Folgen können erheblich sein.

Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass die steuerlichen Verluste zwar zeitlich unbeschränkt in Frankreich vorgebracht werden können, eine Übernahme im Ergebnis der deutschen Stammgesellschaft jedoch nicht möglich ist. Damit scheidet ein wichtiges Argument, nämlich die sofortige Verlustverrechnung mit dem Gesamtergebnis, aus. Hier könnte eventuell die zu erwartende zukünftige Rechtsprechung des Obersten Europäischen Gerichtshofes EuGH eine Änderung bzw. eine Verbesserung bringen.

Das Marks & Spencer-Urteil, das einer englischen Gruppe den Liquidationsverlust aus der französischen Beteiligungsgesellschaft zuerkannte, gibt dazu einige Hoffnung. Dabei ist jedoch darauf hinzuweisen, dass der EuGH die Verlustübernahme nur akzeptierte, nachdem wegen der definitiven Aufgabe der Gesellschaft eine mögliche Verrechnung in Frankreich mit einer weiter bestehenden Aktivität wegfiel.

Die derzeit beim EuGH anhängigen Verfahren sollten deshalb nur im Hinblick auf diese Variante ins Kalkül gezogen werden. Eine positive Erwartungshaltung auf eine sofortige Verrechnung der steuerlichen Verluste der Betriebsstätte bei der Stammgesellschaft erscheint wenig realistisch.

## Steuerrecht

### Aufbewahrung von Kundenrechnungen

#### Elektronische Abspeicherung reicht nun aus

Kundenrechnungen, die sich aus einer elektronisch geführten Buchhaltung ergeben, aber bisher in Papierform ausgedruckt an die Kunden versandt wurden, können nun elektronisch abgespeichert archiviert werden. Es bedarf danach keiner Aufbewahrung der Kopie der Papierrechnung mehr. Voraussetzung hierzu ist allerdings, dass der archivierte elektronische Datenträger die gleiche Sicherheit für den späteren Ausdruck gewährleistet, wie dies durch eine Papierrechnungskopie der Fall gewesen wäre.

Die Aufbewahrungsfrist beträgt unverändert 6 Jahre. In dieser Periode hat das steuerpflichtige Unternehmen

sicherzustellen, dass der Inhalt der EDV-Programmierung bei Anfrage der Finanzverwaltung jederzeit in einer klaren und lesbaren Sprache ermittelt werden kann. Die Programme sind in Frankreich zu deponieren und müssen dem jederzeitigen Zugriff der Finanzverwaltung zugänglich sein.

Die Verwaltungsanweisung ist zu begründen und regelt die bisher bestehenden Zweifelsfragen bei dem „Mixverfahren“, d.h. Ausdruck der Kundenrechnung in Papierform bei Nutzung eines EDV-Verfahrens. Die Aufbewahrungspflicht von eingegangenen Lieferantenrechnungen ist hiervon nicht betroffen.

## Handelsrecht

### Strenger Formalismus beim „Daily“-Verfahren

#### Nichtigkeit der Forderungsabtretung

#### Die Krediterlangung mit Hilfe des „Daily“-Verfahrens gehört zum französischen Geschäftsalltag.

Im Gegensatz zur Finanzierung durch den Diskontkredit, der das Vorliegen von bereits erhaltenen Kundenwechseln voraussetzt, ist das „Daily“-Verfahren wesentlich flexibler und insbesondere schneller, denn es kann bereits mit Erstellung der Kundenfaktura eingeleitet werden.

Das „Daily“-Verfahren basiert auf einer einfachen, „stillen“ Forderungsabtretung, das durch die Übersendung der Kundenliste mit Angabe der offenen Posten an die Kredit gebende Bank realisiert wird. Dabei sind jedoch strenge Formalien für die Gültigkeit der Abtretung zwingend einzuhalten.

So lehnte der Kassationshof die Ordnungsmäßigkeit der im Rahmen des

„Daily“-Verfahrens erfolgten Forderungsabtretung ab, da die eingereichten Kundenlisten nur den Gesamtbetrag aller abgetretenen, offenen Außenstände auswiesen, anstatt die Einzelbeträge getrennt anzugeben. Die abgetretenen Forderungen konnten damit gegenüber dem „Letztschuldner“ nicht geltend gemacht werden.

Mit der vorliegenden höchstrichterlichen Entscheidung wird das „Daily“-Verfahren, das gesetzlich verankert ist, nicht in Frage gestellt, obwohl es sich um eine Forderungsabtretung zum Zwecke der Besicherung der Hauptschuld handelt. Dem steht auch nicht ein anderes, jüngeres Urteil des Kassationshofes, bei dem eine Sicherungsabtretung in eine bloße Forderungsverpfändung umgedeutet wurde, entgegen. Jedoch sind die strengen formalen Bedingungen für die Realisierung einzuhalten.

## Bilanzrecht

### Neue Gruppenfusionsregelungen

#### Steuerliche und handelsrechtliche Behandlung der Fusionsboni und -mali

Die für Gruppen einzuhaltenden Fusionsbestimmungen haben sich in Frankreich seit dem 1.1.2005 wesentlich verändert. Hierzu sollen nachstehend einige Begriffsdefinitionen sowie die steuerliche und handelsrechtliche Behandlung von Fusionsboni und -mali erläutert werden.

Die zu verschmelzende Gesellschaft ist zum Buchwert einzubringen. Soweit höhere Wertansätze berücksichtigt werden sollen, kann dies nur im Rahmen einer vorausgehenden Aufwertung erfolgen. Dabei sind die bestehenden Bestimmungen einzuhalten, d.h. die erzielten Aufwertungsunterschiede unterliegen der Normalbesteuerung.

Der Fusionsmehrwert („Boni de fusion“ oder auch „Badwill“) ist der positive Unterschiedsbetrag zwischen der Nettosituation der verschmolzenen und dem Beteiligungswert der aufnehmenden Gesellschaft. Handelsrechtlich wird der „Boni de fusion“ als ein Finanzertrag behandelt, soweit er die aufgelaufenen Gewinne bei der verschmolzenen Gesellschaft seit Erwerb durch die aufnehmende Gesellschaft betrifft. Der darüber hinaus gehende Betrag wird ins Eigenkapital der aufnehmenden Gesellschaft gestellt.

Steuerlich werden seit dem 1.1.2007 nur noch 5% des „Boni de fusion“ zum Normal Körperschaftsteuersatz versteuert.

Der Fusionsminderwert („Mali de fusion“ oder auch „Goodwill“) ist der negative Unterschiedsbetrag zwischen Nettosituation der verschmolzenen und dem Beteiligungswert der aufnehmenden Gesellschaft. Bei der Behandlung wird zwischen dem sog. technischen und dem eigentlichen „Mali“ unterschieden. Der technische „Mali“ entspricht den stillen Reserven der übernommenen Aktiva und wird als Goodwill aktiviert. Er kann grundsätzlich weder handelsrechtlich noch steuerlich abgeschrieben werden. Jedoch ist er wertberichtigungsfähig.

Der darüber hinausgehende Minderwert, der eigentliche „Mali“, also der Betrag, der nicht durch den aktivierten Beteiligungswert bei der aufnehmenden Gesellschaft gedeckt ist, wird als Aufwand behandelt. Steuerlich ist dieser Aufwand grundsätzlich nicht abzugsfähig, kann aber gegebenenfalls wertberichtigt werden.

### Bilanzrecht

## Wird das Immobilienleasing steuerlich attraktiver?

### Einflüsse der neuen Abschreibungsregeln zum Anlagevermögen

Das Leasing ist in erster Linie ein Finanzierungsgeschäft. Die bestehenden steuerlichen Vorteile beim Immobilienleasing sind seit Jahren aufgehoben. Der Leasinggegenstand wird im Einzelabschluss des Leasinggebers aktiviert und über die Vertragslaufzeit abgeschrieben; die Leasingrate wird als Aufwand beim Nehmer verbucht. Eine Unterscheidung in Finanz- und Operating-Leasing gibt es nicht. Im französischen Konzernabschluss besteht hingegen die Option, den Leasingvertrag bilanziell anders zu behandeln.

Die seit 1.1.2005 in Frankreich geltenden Aktivierungsvorschriften, die eine Aufteilung des aktivierten Wirtschaftsgutes in Hauptgegenstand und Einzelkomponente vorsehen, könnten insbesondere beim Immobilienleasing zu veränderten Abschreibungen der geleasteten Gegenstände führen. Zu diesem Ergebnis kommt die Stellungnahme des Rechnungslegungsrates („Conseil National de la Comptabilité“ – CNC) vom 4.10.2006.

Zum besseren Verständnis des Ergebnisses des CNC ist zunächst die Darlegung des Ablaufs eines Immobilienleasings erforderlich. Häufig sehen die Leasingverträge eine 15-jährige oder sogar teilweise kürzere Laufzeit und eine

anschließende Übernahme der Immobilie zu einem symbolischen Wert durch den Leasingnehmer vor. Dies führt im Ergebnis dazu, dass die so erworbene Immobilie über einen kürzeren Zeitraum abgeschrieben wird, als dies bei einem normalen Immobilienkauf der Fall ist. Der Leasingnehmer ist deshalb nach Beendigung des Vertrags und Übernahme der Immobilie steuerlich verpflichtet, die zu viel getätigten Abschreibungen (15 Jahre statt den steuerlich zulässigen 20 Jahren) dem Steuerergebnis zuzurechnen und danach eine Verteilung über die 5 Folgejahre vorzunehmen.

Legt man bei der Errechnung des nachzuversteuernden Betrags die neuen Regeln des „Komponenten-Approach“ zugrunde, so ergibt sich normalerweise ein höherer Abschreibungsbetrag für die abgelaufenen 15 Jahre, als dies nach dem alten System bisher der Fall war. Dies resultiert aus der Aufteilung der Immobilie in Elemente (z.B. Inneneinrichtungen, technische Installationen etc.), die bereits während der Laufzeit der Leasingverträge als steuerlich voll abgeschrieben zu betrachten sind. Damit reduziert sich der steuerliche Zurechnungsbetrag.

Dies soll an dem nachstehenden Beispiel erläutert werden:

#### 1. Zurechnung nach dem bisherigen System:

Anschaffungskosten (Vollabschreibung über 15 Jahre)	2 550 000 €
abzüglich:	
Verlängerung der Abschreibung auf 20 Jahre	1 912 500 €
Steuerlich zuzurechnender Betrag (a)	637 500 €

#### 2. Zurechnung nach Komponentenaufteilung:

	Aufteilung vom Gesamtwert	Anschaffungskosten der Komponenten (Vollabschreibung über 15 Jahre)	Normale Afa	Neu berechnete steuerliche Afa
Rohgebäude	70 %	1 785 000 €	20 Jahre	1 338 750 €
Zusätzliche Gebäude	10 %	255 000 €	20 Jahre	191 250 €
Inneneinrichtungen	10 %	255 000 €	15 Jahre	255 500 €
technische Installation	10 %	255 000 €	10 Jahre	255 500 €
Insgesamt	100 %	2 550 000 €		2 040 000 €

#### Rechnerische Auswirkung:

Anschaffungskosten	2 550 000 €
abzüglich:	
berechnete Abschreibung nach Komponenten	2 040 000 €
Neuer steuerlich zuzurechnender Betrag (b)	510 000 €
Verbesserung (a – b)	127 500 €

Bisher handelte es sich nur um eine Empfehlung des französischen Rechnungslegungsrats CNC. Es ist jedoch davon auszugehen, dass sich die Finanzverwaltung der Ansicht des CNC anschließen wird, insbesondere auch

deshalb, da die neuen Abschreibungsregeln von ihr ausdrücklich genehmigt wurden.

Das Immobilienleasing sollte damit in Zukunft steuerlich wieder etwas attraktiver werden.

### Bilanzrecht

## Bilanzieller Ausweis der Abgabe zum Recycling vom Elektroschrott

### Anwendung der Bilanzierungsrichtlinie durch den französischen Rechnungslegungsrat

Seit dem 15.11.2006 müssen Endverbraucher eine Sonderabgabe für die Entsorgung von Elektroschrott beim Kauf eines neuen Gerätes zahlen. Diese „Eco-Contribution“, auch „Visible Fee“ genannt, muss auf Preisschildern getrennt ausgewiesen werden. Die Abgabe wird von den Verkäufern an die Hersteller der Elektrogeräte weitergeleitet, die ihrerseits verpflichtet sind, eine Organisation zum Recycling der Altgeräte aufzubauen bzw. mitzufinanzieren. In Frankreich sind hierfür mittlerweile vier Eco-Organismen von den Behörden für das Recycling von Elektroschrott akkreditiert worden, an denen sich die meisten Hersteller beteiligt haben.

Die „Eco-Contribution“ ist für die Hersteller von Elektrogeräten sowohl ein zusätzlicher Ertrag - in Höhe der an die Kunden weiterbelasteten „Visible Fee“ - als auch ein zusätzlicher Aufwand - in Höhe der Recyclingkosten. Der französische Rechnungslegungsrat (CNC – „Conseil National de la Comptabilité“) hat jetzt eine Stellungnahme zur Bilanzierung der „Visible Fee“ verabschiedet. Demnach stellt die an den Verbraucher weiterbelastete „Eco-Contribution“ einen Teil des Verkaufspreises dar. Sie ist somit Bestandteil des Umsatzes. Dies gilt auch für die Wiederverkäufer, die die „Eco-Con-

tribution“ lediglich an den Endkunden „weiterreichen“.

Die „Eco-Contribution“ ist somit auch für die Bemessungsgrundlage gewisser Steuern maßgeblich, u.a. für die Mindestkörperschaftsteuer IFA, die auf Basis des Umsatzes berechnet wird. Allerdings kann die „Eco-Contribution“ innerhalb der Umsätze auf einer gesonderten Linie getrennt ausgewiesen werden, um die Vergleichbarkeit mit den Vorjahren zu erleichtern.

Die an die Eco-Organismen von den Herstellern abgeführten Beträge zur Durchführung des Recyclings stellen Kosten dar, die unter den sonstigen betrieblichen Aufwendungen auszuweisen sind. Hierfür muss das Konto # 611 „sous-traitance générale“ (Lohnfertigung) verwendet werden. Bei den Wiederverkäufern ist die „Visible Fee“ hingegen als Bestandteil der Einkaufspreis zu behandeln und entsprechend bei der Bewertung der Vorräte zu berücksichtigen. Soweit die Beträge signifikant sind, müssen im Anhang zum Jahresabschluss hierzu Angaben gemacht werden.

Bei der Überleitung für Konsolidierungszwecke eines französischen Jahresabschlusses ins HGB ist der besonderen bilanziellen Behandlung in Frankreich gegebenenfalls Rechnung zu tragen.

### Steuerrecht

## Zinsen innerhalb verbundener Unternehmen

Zinsen auf Gesellschafterdarlehen sind grundsätzlich nur bis zu dem von der Finanzverwaltung festgelegten Zinssatz

steuerlich abzugsfähig. Dieser beträgt für ein zwölf Monate umfassendes Geschäftsjahr je nach Bilanzstichtag derzeit:

Bilanzstichtag	Maximaler Zinssatz
31. März 2007 – 29. April 2007	4,70 %
30. April – 30. Mai 2007	4,77 %
31. Mai – 29. Juni 2007	4,84 %

Zur Erläuterung der Abzugsfähigkeit von Zinsen auf Gesellschafterdarlehen verweisen wir auf Diagnostic News Nr. 23 – Juli 2006.