

Rundschreiben 2. Quartal 2011

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Sehr geehrte Damen und Herren,

in diesem Mandantenrundschreiben bieten Ihnen die aktuellen Informationen aus unserem Leistungsbereich **Tax** neben einem Überblick zum viel diskutierten Thema „E-Bilanz“ in gewohnter Weise einen Querschnitt zu besonders praxisrelevanten Urteilen im Steuerrecht. Die Informationen aus unserem Fachgebiet **Audit** stehen in diesem Rundschreiben im Zeichen der Bilanzierung bei Personengesellschaften und befassen sich mit der Vereinnahmung von Gewinnanteilen sowie der Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital.

Neben Inhalt und Anwendungsgebieten von Fairness Opinions beleuchten wir im Bereich **Advisory** die Frage, ob für erbschaftsteuerliche Zwecke eine komplexe oder eine vereinfachte Bewertung zur Anwendung gelangen darf oder sollte. Bei den Ausführungen zu unserem Fachbereich **Legal** geben wir Ihnen Hinweise zur korrekten Anbieterkennzeichnung bei Telemedien sowie zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen. Weiterhin informieren wir Sie in gewohnter Weise über aktuelle praxisrelevante Entscheidungen aus der Rechtsprechung.

Kleeberg **Inside** bietet Ihnen einen Einblick in unsere weiteren vielfältigen Aktivitäten und Informationsangebote. An dieser Stelle möchten wir Sie vorab auf unsere nächste **Informationsveranstaltung für Mandanten** hinweisen, die am Mittwoch, 05.10.2011, – wie die letzten Male in gewohnt angenehmer Atmosphäre im The Charles Hotel in München – stattfinden wird. Wir freuen uns schon heute, Sie dort begrüßen zu dürfen. Bitte merken Sie sich diesen Termin bereits vor – weitere Informationen werden folgen.

Zu allen Fragen zu den in unserem Mandantenrundschreiben enthaltenen Themenkreisen sowie darüber hinaus stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Kai Peter Künkele



Karl Petersen



Inhalt

I	Tax	
	Einführung der E-Bilanz: Aufgeschoben ist nicht aufgehoben	1
	Rechtsprechung	3
II	Audit	
	Vereinnahmung von Gewinnanteilen an Personengesellschaften	6
	Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital bei Personengesellschaften	8
III	Advisory	
	Fairness Opinion	10
	Erbschaftsteuer: Komplexe oder vereinfachte Bewertung?	11
IV	Legal	
	Hinweise zur korrekten Anbieterkennzeichnung bei Telemedien	13
	Gesetzgebung	15
	Rechtsprechung	16
V	Inside	
	Kleeberg in Zahlen	18
	Kleeberg informiert	19
	Kleeberg publiziert	20

Einführung der E-Bilanz: Aufgeschoben ist nicht aufgehoben

Hintergrund

Durch das Bürokratieabbaugesetz ist gesetzlich geregelt worden (§ 5b EStG), dass die Inhalte der Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung beim Finanzamt mittels elektronischer Übermittlung eingereicht werden müssen. Die allgemein kurz mit dem Stichwort „E-Bilanz“ bezeichnete elektronische Einreichung der Unterlagen sollte ursprünglich erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31.12.2010 beginnen. Allerdings erfordert die Umsetzung der gesetzlichen Vorgabe bei allen im Prozess involvierten Parteien umfangreiche technische und organisatorische Maßnahmen. Diese konnten 2010 nicht mehr in ausreichendem Maße geschaffen werden, so dass schließlich die Verpflichtung zur elektronischen Einreichung auf Wirtschaftsjahre verschoben wurde, die nach dem 31.12.2011 enden.

Pilotphase

Seit Februar 2011 wird im Rahmen einer freiwilligen Pilotphase durch das Bundesfinanzministerium die Übermittlung von E-Bilanzen erprobt. Aus heutiger Sicht ist damit zu rechnen, dass die Pilotierungsphase am 30.06.2011 beendet wird. Im Anschluss an die Evaluierung sollen die gewonnenen Erkenntnisse insbesondere auch dazu genutzt werden, die derzeit vom Bundesfinanzministerium vorgeschriebene Taxonomie für die Übermittlung der Daten gegebenenfalls zu überarbeiten und anzupassen.

Taxonomie kommt entscheidende Bedeutung zu

Die für die elektronische Einreichung letztlich maßgebende Taxonomie hat für die Umsetzung der E-Bilanz in den Unternehmen entscheidende Bedeutung. Dabei sind unter dem Begriff „Taxonomie“ im Wesentlichen der von der Finanzverwaltung verlangte Aufbau sowie die Gliederungstiefe der einzureichenden Bilanz und auch der steuerlichen Gewinn- und Verlustrechnung zu verstehen. Die sich aus der letztlich festgelegten Taxonomie ergebenden Anforderungen werden sehr häufig Auswirkungen auf die (handelsbilanziellen) Kontenrahmen in den bilanzierenden Unternehmen haben. So müsste z.B. nach der derzeit vorgesehenen Taxonomie eine kleine Kapitalgesellschaft 178 sogenannte Pflichtfelder ausfüllen. Um diese Felder mit entsprechenden Inhalten quasi unmittelbar mittels der vorhandenen Buchungsdaten bestücken zu können, ist die Anpassung des Kontenplans in den Unternehmen nötig. Die Unternehmen werden damit letztlich gezwungen, deutlich mehr und vor allem auch neue Konten anzulegen.

Branchenspezifische Spezial- und Erweiterungstaxonomien vorgesehen

Neben der allgemeinen Taxonomie wird es aufgrund spezieller Rechnungslegungsvorschriften Spezialtaxonomien für Banken und Versicherungen geben. Daneben sind Erweiterungstaxonomien für die Land- und Forstwirtschaft, Krankenhäuser, Pflegeeinrichtungen, Verkehrsunternehmen, Wohnungsunternehmen und kommunale Eigenbetriebe vorgesehen.

XBRL-Format/Schnittstelle

Die Übertragung der durch die Taxonomie vorgegebenen Daten an die Finanzverwaltung hat mit dem Übertragungsformat XBRL (eXtensible Business Reporting Language) zu erfolgen. Um die Daten aus der Buchhaltung in die E-Bilanz zu übernehmen, ist zur Transformation somit eine entsprechende Schnittstelle erforderlich. Ein Erfassungstool zur händischen Erfassung der E-Bilanz-Daten ist nicht vorgesehen.

Was ist zu tun?

Trotz der derzeit unklaren Informationslage hinsichtlich der letztlichen Ausgestaltung der Taxonomie ist sicher: die E-Bilanz wird kommen. Ob die Ergebnisse aus der noch laufenden Pilotphase zu einer nochmaligen Verschiebung um ein weiteres Jahr führen, muss ernsthaft bezweifelt werden. Es ist deshalb dringend anzuraten, die Planung für die Einführung auf Wirtschaftsjahre abzustellen, die nach dem 31.12.2011 beginnen. Da die Finanzbuchhaltungsdaten, die für das Wirtschaftsjahr 2012 in die E-Bilanz eingespeist werden, bereits ab dem 01.01.2012 durch entsprechende Buchungen erzeugt werden, müssen notwendige technische und organisatorische Umstellungen noch 2011 umge-

setzt werden. Im Zentrum der dabei anzustellenden Überlegungen werden sicherlich auch folgende Fragestellungen stehen:

- Entspricht der vorhandene handelsrechtliche Kontenrahmen der (voraussichtlichen) steuerlichen Taxonomie?
- Sollen die durch die Taxonomie geforderten Angaben im Rahmen einer integrierten Steuerbuchhaltung oder durch eine parallele Steuerbuchhaltung generiert werden?
- Ist eine Änderung der unterjährigen Buchungsvorgänge mit entsprechender Schulung des Personals notwendig?
- Verfügt das Rechnungswesen über ein ausreichendes steuerliches Know-how zur Erstellung der Steuerbilanz?
- Ermöglichen die eingesetzten Finanzbuchhaltungssysteme einen Datentransfer im XBRL-Format?

An der Verpflichtung zur elektronischen Einreichung der Steuerbilanz führt kein Weg vorbei. Es gilt deshalb, die bis zum Jahresende 2011 noch verbleibende Zeit zu nutzen, um sich auf die E-Bilanz vorzubereiten. Sehr gerne unterstützen wir Sie hierbei.

Rechtsprechung

Einzahlungen auf ein Oder-Konto als freigebige Zuwendung an den Ehegatten

Zwar liegt bei der Einzahlung von Beträgen durch nur einen Ehegatten auf ein gemeinsames Konto nicht automatisch eine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung vor. Im Einzelfall kann aber anhand der konkreten Umstände und insbesondere der Verwendung der eingezahlten Gelder auf eine solche geschlossen werden. Im Sachverhalt des Urteils des FG Nürnberg wurde ein vom Ehemann erzielter Gewinn aus der Veräußerung seiner Unternehmensbeteiligung auf ein gemeinsames Konto der Ehegatten einbezahlt. Die nach Auffassung des Gerichts dadurch bewirkte schenkungsteuerpflichtige Zuwendung des Ehemanns an die Ehefrau wurde in erster Linie daraus abgeleitet, dass aus Guthaben dieses Kontos gemeinsame Investitionen der Ehegatten (Wertpapiere, Immobilien) getätigt wurden und die Zinserträge des Kontos in der Einkommensteuererklärung den Ehegatten jeweils zur Hälfte zugerechnet wurden. Eine erst drei Jahre nach Eingang des Veräußerungserlöses geschlossene schriftliche Erklärung der Ehegatten, dass sie sich jederzeit darüber einig waren, dass der Veräußerungserlös nur dem Ehemann zusteht und eine Schenkung zu keinem Zeitpunkt beabsichtigt war, hielt das FG aufgrund des zeitlichen Abstands für unbeachtlich. (FG Nürnberg, Urteil vom 25.03.2010 – Rev. unter Az. II R 33/10)

Einschränkungen beim Vorsteuerabzug

Der BFH hat in zwei Entscheidungen seine bisherige Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug in Teilen geändert. In den Urteilen versagte er den Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen, bei denen bereits zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs feststand, dass sie nicht unmittelbar für die wirtschaftliche Tätigkeit des Unternehmens verwendet werden, sondern für die Erbringung von unentgeltlichen Entnahmen i.S.d. § 3 Abs. 1b UStG oder § 3 Abs. 9a UStG. Konkret ging es zum einen um Aufwendungen für die Errichtung von Erschließungsanlagen, die anschließend einer Gemeinde unentgeltlich zugewendet wurden, und zum anderen um Aufwendungen für einen Betriebsausflug, bei dem die lohnsteuerliche Freigrenze von EUR 110 pro Mitarbeiter überschritten war. An der Versagung des Vorsteuerabzugs ändert nach Auffassung des BFH auch die Tatsache nichts, dass mit den betreffenden Leistungen mittelbar Ziele verfolgt wurden, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. (BFH, Urteile vom 13.01.2011 – V R 12/08 und vom 09.12.2010 – V R 17/10)

Kein Vorsteuerabzug bei steuerfreiem Beteiligungsverkauf

Nach Auffassung des BFH ist ein Vorsteuerabzug für Beratungsleistungen im Zusammenhang mit dem steuerfreien Verkauf einer Beteiligung nicht möglich. Daran ändert auch die Absicht nichts, den erzielten Veräußerungserlös für zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze zu verwenden. Zudem stellte der BFH klar, dass im Zusammenhang mit dem Verkauf von Anteilen an Kapital-

gesellschaften nur dann eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung vorliegt, wenn 100 % der Anteile der Gesellschaft übertragen werden. Im Übrigen kommt eine Geschäftsveräußerung nur dann in Betracht, wenn eine Mehrheitsbeteiligung an einer Organgesellschaft veräußert wird und der Erwerber seinerseits beabsichtigt, eine Organschaft zu begründen. (BFH, Urteil vom 27.01.2011 – V R 38/09)

Keine Steuerschuld bei Rechnungs-erteilung mit Umsatzsteuerausweis im Organkreis

Sofern ein umsatzsteuerlicher Unternehmer für eine Lieferung oder sonstige Leistung Umsatzsteuer ausweist, obwohl er zum gesonderten Umsatzsteuerausweis nicht berechtigt ist, schuldet der Unternehmer den unberechtigterweise ausgewiesenen Steuerbetrag gemäß § 14c UStG. Im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft hält der BFH diese Regelung allerdings nicht für anwendbar. Sofern die Organgesellschaft in Abrechnungen für nicht steuerbare Innenleistungen an die Organträgerin einen Umsatzsteuerbetrag ausweist, begründet dies keine Steuerschuld der Organgesellschaft. (BFH, Urteil vom 28.10.2010 – V R 7/10)

EuGH-Vorlage zur Umsatzsteuerfreiheit der Portfolioverwaltung

Während die Finanzverwaltung in der Verwaltung von Wertpapiervermögen einzelner Anleger durch Banken oder andere Vermögensverwalter (individuelle Portfolioverwaltung) eine umsatzsteuerpflichtige Leistung sieht, geht der BFH (Urteil vom 11.10.2007 –

V R 22/04) von der Steuerfreiheit aus. Dieses Urteil hat die Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass belegt (BMF-Schreiben vom 09.12.2008). Nunmehr hat der BFH dem EuGH diese Frage zur Entscheidung vorgelegt. Dabei wird zu klären sein, ob es sachlich gerechtfertigt ist, dass für die kollektive Wertpapieranlage in Fonds eine Steuerbefreiung besteht, wohingegen die individuelle Portfolioverwaltung für einzelne Anleger nach Auffassung des BMF der Umsatzsteuer unterliegt. Sollte die Steuerfreiheit bejaht werden, kann sich für den einzelnen Anleger unter Umständen ein Rückforderungsanspruch hinsichtlich der Umsatzsteuer gegenüber der Bank ergeben. (BFH, Beschluss vom 28.10.2010 – V R 9/10, Az. des EuGH C-44/11)

Keine erweiterte Kürzung bei Beteiligung an vermögensverwaltender KG

Nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG können Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder daneben eigenes Kapitalvermögen verwalten, den Gewerbeertrag um den Teil kürzen, der auf die Verwaltung des eigenen Grundbesitzes entfällt (sogenannte erweiterte Grundbesitzkürzung). Im Urteilsfall war eine GmbH an einer Grundbesitz verwaltenden KG beteiligt. Obwohl aus steuerlicher Sicht die Wirtschaftsgüter einer rein vermögensverwaltenden Personengesellschaft unmittelbar deren Gesellschaftern zugerechnet werden, versagte der BFH der GmbH die erweiterte Kürzung, da sie aufgrund ihrer KG-Beteiligung nicht ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet. Zum einen

handelt es sich – zivilrechtlich – um Grundbesitz der KG und zum anderen stellt die KG-Beteiligung an sich keine begünstigte Grundstücksverwaltung dar. (BFH, Urteil vom 19.10.2010 – I R 67/09)

FG bestätigt Stichtagsbetrachtung beim gewerbsteuerlichen Schachtelprivileg

Gemäß § 8 Nr. 5 GewStG i.V.m. § 9 Nr. 2a GewStG sind Gewinnausschüttungen in voller Höhe gewerbsteuerpflichtig, wenn die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft zu Beginn des Erhebungszeitraums nicht mindestens 15 % beträgt. Das FG Baden-Württemberg bestätigt in dieser Entscheidung die allgemeine Ansicht, dass insoweit eine reine Stichtagsbetrachtung relevant ist. Im Urteilsfall wurde die Muttergesellschaft, eine GmbH, mit Vertrag vom 08.10.2002 gegründet und am 25.11.2002 ins Handelsregister eingetragen. Da die Beteiligung an der ausschüttenden Gesellschaft erst im Dezember 2002 begründet wurde, lagen die Voraussetzungen des gewerbsteuerlichen Schachtelprivilegs nicht vor und die noch 2002 gezahlte Dividende unterlag in voller Höhe der Gewerbesteuer. (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 25.03.2010, rechtskräftig)

Verlustverrechnung bei unterjähriger Anteilsveräußerung im Rahmen des § 8c KStG

Nach Auffassung der Finanzverwaltung kann ein bis zum Zeitpunkt eines schädlichen Beteiligungserwerbs i.S.d. § 8c KStG entstandener laufender Gewinn des betreffenden Veran-

lagungszeitraums nicht mit einem Verlustvortrag verrechnet werden. Dies wird damit begründet, dass ein solcher Gewinn erst am Ende des Veranlagungszeitraums entsteht und damit zu einem Zeitpunkt, zu dem der schädliche Anteilseignerwechsel und damit der Wegfall der Verlustvorträge bereits eingetreten sind. Dieser Auffassung sind nun zwei Finanzgerichte entgegengetreten. Da zumindest gegen das Urteil des FG Münster Revision eingelegt wurde, bleibt abzuwarten, wie der BFH in dieser Sache entscheiden wird. (FG Münster, Urteil vom 30.11.2010 – Rev. unter Az. I R 14/10; Hessisches FG, Urteil vom 07.10.2010, rechtskräftig)

Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags

Voraussetzung einer körperschaft- und gewerbsteuerlichen Organschaft ist unter anderem, dass der Gewinnabführungsvertrag auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen wird. Sowohl in der Literatur als auch in der bisherigen Rechtsprechung der Finanzgerichte bestanden unterschiedliche Auffassungen darüber, ob es sich insoweit um einen Zeitraum von fünf Wirtschaftsjahren oder fünf Zeitjahren handeln muss. Der BFH hat nunmehr – entsprechend der wohl herrschenden Meinung – entschieden, dass die erforderliche Mindestdauer einen Zeitraum von fünf Zeitjahren umfasst. (BFH, Urteil vom 12.01.2011 – I R 3/10)

Vereinnahmung von Gewinnanteilen an Personengesellschaften

Bei der Bilanzierung von Finanzanlagen und Beteiligungen steht immer wieder die Gewinnvereinnahmung bei Anteilen an Personengesellschaften im Fokus. Eine Richtschnur für die Bilanzierung in der Handelsbilanz liefert die IDW-Verlautbarung „Bilanzierung von Anteilen an Personenhandelsgesellschaften im handelsrechtlichen Jahresabschluss“. Mit IDW ERS HFA 18 liegt hierzu ein neuer Entwurf vom 11.03.2011 vor.

Der Gesellschafter einer Personengesellschaft hat einen Gewinnanteil dann zu bilanzieren, wenn er realisiert ist. Dies ist dann der Fall, wenn der Gesellschafter individuell über den Gewinnanteil verfügen kann. Dabei ist zu unterscheiden, ob der Gesellschaftsvertrag der Personengesellschaft eine Regelung zur Gewinnverwendung vorsieht bzw. ein entsprechender Gesellschafterbeschluss gefasst wurde oder ob die gesetzlichen Vorgaben zur Anwendung kommen. Ist der Gewinnanteil vom Gesellschafter realisiert, so hat er zu buchen:

Forderung an Beteiligungsertrag

Gesetzliche Regelung

Nach der gesetzlichen Regelung entsteht der individuelle Anspruch des Gesellschafters auf den Gewinnanteil zum Abschlussstichtag der Personengesellschaft. Dazu muss das Geschäftsjahr der Personengesellschaft spätestens mit dem des Gesellschafters enden und der Jahresabschluss der Personengesellschaft verbindlich aufgestellt sein. Eine förmliche Feststellung ist nicht zwingend erforderlich. Unterliegt der Jahresabschluss der Perso-

nengesellschaft einer Jahresabschlussprüfung, müssen die Prüfungshandlungen zumindest abgeschlossen sein. Wird der Jahresabschluss der Personengesellschaft während der Aufstellungsphase des Jahresabschlusses des Gesellschafters festgestellt, ist der festgestellte Gewinnanteil beim Gesellschafter zu bilanzieren. Wird der Gewinnanteil beim Gesellschafter im gleichen Geschäftsjahr bilanziert wie das Geschäftsjahr der Personengesellschaft, für das der Gewinnanteil entstanden ist, spricht man von phasengleicher Gewinnvereinnahmung.

Gesellschaftsvertrag oder Gesellschafterbeschluss

Wird im Gesellschaftsvertrag oder in einem Gesellschafterbeschluss eine andere Vorgehensweise bestimmt, als sie die gesetzliche Regelung vorsieht, ist dies bei der Gewinnvereinnahmung zu berücksichtigen. So kann es beispielsweise sein, dass ein Gesellschafterbeschluss den Gewinn einer Personengesellschaft dem unmittelbaren Zugriff durch den Gesellschafter entzieht. Sowohl der Gesellschaftsvertrag als auch ein Gesellschafterbeschluss können z.B. die Bildung von Rücklagen vorsehen. Hängt der individuelle Anspruch des Gesellschafters von einem Gesellschafterbeschluss ab, kommt eine Bilanzierung des Gewinnanteils erst nach entsprechender Beschlussfassung in Frage. Verfügt ein Gesellschafter über die notwendige Stimmrechtsmehrheit, ist unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls eine phasengleiche Gewinnvereinnahmung möglich.

Beschließt die Gesellschafterversammlung über die Ausschüttung von Rücklagen der Personengesellschaft, sind die Ausschüttungen beim Gesellschafter als Beteiligungserträge zu zeigen. Bestanden die Rücklagen jedoch bereits beim Erwerb der Anteile an der Personengesellschaft, kommt es nicht zum Ausweis von Beteiligungserträgen, es liegt vielmehr ein erfolgsneutraler Abgang von Anteilen an der Personengesellschaft vor. Die Rücklagen wurden beim Erwerb der Anteile „mitgekauft“ und waren Bestandteil der Anschaffungskosten.

Kapitalrückzahlungen

Kapitalrückzahlungen sind als erfolgsneutrale Minderungen des Beteiligungsbuchwerts (Abgang von Anteilen an der Personengesellschaft) und nicht als Beteiligungserträge zu zeigen. Zu den Kapitalrückzahlungen gehören zunächst Auszahlungen an die Gesellschafter, die auf Entnahmen zulasten des Kapitalanteils beruhen. Auch Ausschüttungen von Rücklagen können als Kapitalrückzahlungen zu behandeln sein. Dies ist, wie bereits oben ausgeführt, dann der Fall, wenn die ausgeschütteten Rücklagen bereits bei Erwerb der Beteiligung bestanden. Gleiches gilt, wenn die ausgeschütteten Rücklagen nachweislich aus Mittelzuführungen der Gesellschafter stammen.

Auch die Auszahlung freier Liquidität ist als Kapitalrückzahlung anzusehen (sogenannte Liquiditätsausschüttungen) und mindert den Beteiligungsbuchwert. Überschreiten solche Liquiditätsausschüttungen den Beteiligungsbuchwert, ist der übersteigende Betrag als Verbindlichkeit beim Gesellschafter

zu passivieren. Diese Verbindlichkeit ist als Vorschuss auf künftige Gewinnanteile aus der Personengesellschaft anzusehen. Beträgt der Beteiligungsbuchwert z.B. EUR 100.000 und die Liquiditätsausschüttung beläuft sich auf EUR 200.000, so hat der Gesellschafter wie folgt zu buchen:

Bank	
EUR 200.000 an	Beteiligung EUR 100.000
	Verbindlichkeit Gewinnvorschuss EUR 100.000

Entstehen in Zukunft Gewinnanteile bei der Personengesellschaft, die nicht zur Ausschüttung an den Gesellschafter kommen, sondern thesauriert werden, so sind die als Verbindlichkeit passivierten Liquiditätsausschüttungen ertragswirksam auszubuchen. Gleiches gilt für die Minderungen des Beteiligungsbuchwerts, die auf Liquiditätsausschüttungen zurückzuführen waren. Thesauriert z.B. die Personengesellschaft im Jahr nach der Liquiditätsausschüttung EUR 50.000, hat der Gesellschafter wie folgt zu buchen:

Verbindlichkeit	
Gewinnvorschuss	
EUR 50.000 an	Beteiligungsertrag EUR 50.000

Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital bei Personengesellschaften

Die Unterscheidung zwischen Eigen- und Fremdkapital bei Personengesellschaften stellt den Bilanzierenden, aber auch den Bilanzleser immer wieder vor die Herausforderung, zwischen der Gesellschaft als selbstständiger Rechtsträgerin und den dahinterstehenden Gesellschaftern zu differenzieren. Auch in der internationalen Rechnungslegung ist dieses Thema präsent und von erheblicher Bedeutung. Die Stellungnahme des IDW „Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personengesellschaften“ widmet sich dieser Problematik. Für diese Stellungnahme liegt mit IDW ERS HFA 7 ein aktueller Entwurf vom 11.03.2011 vor.

Eine Legaldefinition für das Eigenkapital enthält das HGB nicht, obwohl es in verschiedenen Vorschriften genannt wird. Bei dem Begriff Eigenkapital handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der durch Auslegung konkretisiert werden muss. Klar ist, dass es sich dabei um eine Saldo- oder Residualgröße zwischen Vermögensgegenständen und Schulden in der Bilanz handelt.

Bei Personengesellschaften ist Eigenkapital nur dann gegeben, wenn die überlassenen Mittel tatsächlich im Fall von Verlusten dazu dienen, diese zu kompensieren. Das ist der Fall, wenn

- die Gesellschafter im Falle der Insolvenz der Gesellschaft keine (auch keine sogenannte nachrangige) Insolvenzforderung auf Rückgewähr dieser Mittel geltend machen können (kein vertraglicher Rückzahlungsanspruch),
- die Gesellschafter bei Liquidation der Gesellschaft erst nach Befriedigung sämtlicher Gläubiger einen Anspruch auf die Auskehrung des restlichen Kapitals haben (Grundsatz der Nachrangigkeit).

Damit sind zunächst das im Handelsregister eingetragene Haftkapital und gegebenenfalls eine darüber hinausgehende Pflichteinlage der Gesellschafter als Eigenkapital zu qualifizieren. Darüber hinaus gibt es im Gesellschaftsvertrag die Möglichkeit, über die Bildung und Qualität von Kapitalkonten oder Rücklagen zu entscheiden. Für die Einstufung als Eigenkapital sind jedoch die oben genannten Voraussetzungen zu erfüllen. Im Ergebnis knüpft das Handelsrecht bei der Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital an die Haftungsfunktion des Eigenkapitals an. Eine etwaige Verzinsung oder Längerfristigkeit der Kapitalüberlassung spielen keine Rolle.

Ausweis von Gewinnanteilen

Bestehen keine gesellschaftsvertraglichen Regelungen, entscheiden die gesetzlichen Vorgaben über die Bilanzierung von Gewinnanteilen bei Personengesellschaften. Während sich bei persönlich haftenden Gesellschaftern grundsätzlich eine Erhöhung der Kapitalanteile (Eigenkapital) ergibt, ist bei nicht

persönlich haftenden Gesellschaftern dieser Anspruch als Verbindlichkeit und damit als Fremdkapital bei der Gesellschaft zu bilanzieren, soweit die Pflichteinlage erbracht ist. Denn dem Kapitalanteil eines Kommanditisten wird der Gewinn nur so lange gutgeschrieben, bis er den Betrag der zugesagten Einlage erreicht. Etwas anderes gilt nur, wenn die Ergebnisverwendung zur Disposition der Gesellschafterversammlung steht. Dazu bedarf es einer Regelung im Gesellschaftsvertrag. In diesem Fall bleibt der Gewinn im Eigenkapital als Jahresüberschuss in der Bilanz stehen, bis die Gesellschafter über dessen Verwendung entschieden haben.

Ausweis von Verlustanteilen

Verluste mindern bei persönlich haftenden wie auch bei nicht persönlich haftenden Gesellschaftern deren Kapitalanteile, also das Eigenkapital. Sie führen aber grundsätzlich nicht zu Forderungen der Gesellschaft an ihre Gesellschafter. Eine abweichende vertragliche Regelung ist möglich und zulässig. Übersteigen die Verluste die Kapitalanteile der Gesellschafter, so ist der übersteigende Betrag als „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil“ auf der Aktivseite der Bilanz der Personengesellschaft darzustellen.

Ausweis von Entnahmen

Gleiches gilt bei zulässigen Entnahmen. Auch Entnahmen mindern die Kapitalanteile (Eigenkapital) der Gesellschafter. Liegen in einem Geschäftsjahr sowohl Verluste als auch Entnahmen vor, sind die Kapitalkonten zunächst um die Entnahmen zu mindern, da Verluste die Kapitalkonten erst mit Ablauf des Geschäftsjahrs belasten. Durch Entnahmen geminderte Kapitalkonten begründen keinen Rückgewähranspruch der Gesellschaft, soweit keine Klausel des Gesellschaftsvertrags dem entgegensteht. Unabhängig davon können Entnahmen aber zu einem Wiederaufleben der Haftung im Außenverhältnis gegenüber den Gesellschaftsgläubigern führen, wenn das Kapitalkonto dadurch unter den Betrag der Hafteninlage gemindert wird. Abweichende Vertragsklauseln wären unwirksam.

Fairness Opinion

Am 17.01.2011 hat der Fachausschuss für Unternehmensbewertung und Betriebswirtschaft den IDW-Standard „Grundsätze für die Erstellung von Fairness Opinions“ (IDW S 8) verabschiedet. Die billigende Kenntnisnahme durch den Hauptfachausschuss (HFA) erfolgte am 31.01.2011. IDW S 8 enthält Grundsätze, nach denen Wirtschaftsprüfer zur finanziellen Angemessenheit von Transaktionspreisen im Rahmen von unternehmerischen Initiativen (Kauf und Verkauf von Unternehmen, wesentlichen Unternehmensteilen oder von wesentlichen Vermögenswerten sowie sonstige unternehmerische Maßnahmen) Stellung nehmen. Eine solche Fairness Opinion ist kein Instrument zur Ermittlung von Unternehmenswerten, insbesondere trifft sie keine Aussage darüber, ob ein vorteilhafterer Transaktionspreis mit anderen Parteien erzielbar wäre. Vielmehr stellt sie eine fachliche Stellungnahme zum Ergebnis eines Entscheidungsprozesses dar. Eine Fairness Opinion ist damit das Instrument schlechthin zur Ab-

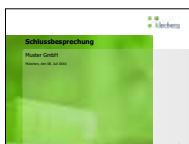
sicherung von Entscheidungsprozessen der Entscheidungsträger in nicht inhabergeführten Unternehmen (Vorstände, Aufsichtsräte und GmbH-Geschäftsführer).

Die Beurteilung der finanziellen Angemessenheit durch den unabhängigen und eigenverantwortlichen Wirtschaftsprüfer erfolgt stets aus Sicht des Auftraggebers. Finanzielle Angemessenheit liegt vor, wenn der im Rahmen der Fairness Opinion zu beurteilende Transaktionspreis zum Stichtag innerhalb einer Bandbreite von zum Vergleich herangezogenen Transaktionspreisen liegt. Die Beurteilung erfolgt in der Regel über kapitalwertorientierte Bewertungsverfahren (Ertragswert- bzw. DCF-Methode) sowie durch Analysen von Börsenkursen des Transaktionsobjekts und Branchenmultiplikatoren. Daneben spielen ergänzende Informationen, speziell Analysen und Stellungnahmen von Finanzanalysten und Kreditinstituten, sowie beobachtete Übernahmepremien bei vergleichbaren Unternehmen und Transaktionen eine wichtige Rolle.

Am Ende einer Fairness Opinion werden die Ergebnisse sowohl mündlich im Rahmen einer Schlussbesprechung als auch schriftlich im Rahmen eines Opinion Letter sowie eines Valuation Memorandum präsentiert (siehe Grafik).

Im Ergebnis kann eine Fairness Opinion dem Entscheidungsträger bescheinigen, auf Grundlage angemessener Informationen im Sinne aktienrechtlicher Sorgfaltspflichten (§ 93 Abs. 1 S. 2 AktG) gehandelt zu haben. Gleichzeitig hilft sie, Informationsasymmetrien zwischen Vorständen/Geschäftsführern und den Aufsichtsgremien bzw. Anteilseignern abzubauen.

Schlussbesprechung



Valuation Memorandum



Opinion Letter



Determinanten der Fairness Opinion

- Annahmen
- wesentliche Plandaten
- Methoden
- Plausibilitätsüberlegungen
- Wertfindung

Umfang der Berichterstattung

- Sachverhalt und Bewertungsannahmen
- Darlegung der Bewertungsmethodik
- Bewertungsergebnis

Ergebnis der Fairness Opinion

- Auftragsbedingungen
- Verwendungszweck
- Schlussklärung bzgl. Angemessenheit

Erbschaftsteuer: Komplexe oder vereinfachte Bewertung?

Im Rahmen der Erbschaftsteuerreform wurde die Bewertung von nicht notierten Anteilen an Kapitalgesellschaften sowie von inländischem Betriebsvermögen grundlegend geändert. Anstelle des bislang zur Anteilsbewertung verwendeten Stuttgarter Verfahrens bzw. des Rekurses auf Steuerbilanzwerte hat nun i.d.R. eine rechtsformunabhängige Bewertung unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten zu erfolgen. Um jedoch dem Steuerpflichtigen eine „volle“, d.h. reguläre Unternehmensbewertung gemäß IDW S 1 zu ersparen, hat der Gesetzgeber ein vereinfachtes Ertragswertverfahren normiert, das optional angewendet werden kann, solange es keine offensichtlich unzutreffenden Ergebnisse liefert. In der Praxis stellen sich verbunden damit viele Fragen:

- Was heißt eigentlich „nicht offensichtlich unzutreffende Ergebnisse“?
- Wie kann man beurteilen, welcher Wert vorteilhafter ist?
- Sollte man sicherheitshalber immer eine „volle“ Bewertung nach IDW S 1 vornehmen?

Von seiner Konzeption her stellt das vereinfachte Ertragswertverfahren ein stark typisierendes steuerliches Massenverfahren dar, das ohne größere Planungen und Gutachten, d.h. relativ zeitnah, kostengünstig und mitunter ohne spezifisches Bewertungs-Know-how, umgesetzt werden kann. Da es infolge der Typisierungen einen relativ starren Wert ermittelt, welcher weder branchen- noch unternehmensindividuell angepasst werden kann, bietet es dem Steuerpflichtigen allerdings kaum Möglichkeiten, den Unternehmenswert in seinem Interesse gezielt zu

beeinflussen bzw. zu ermitteln. Hingegen kann der Unternehmenswert mit einem auf Prognosen gestützten Verfahren, wie es das Ertragswertverfahren gemäß IDW S 1 darstellt, innerhalb bestimmter vorgegebener Grenzen durchaus „gelenkt“ werden, was aber für den Steuerpflichtigen und dessen Berater einer sehr komplexen, planerisch aufwändigen Aufgabe gleichkommt. Der Bewertungskompetenz des Beraters kommt damit eine besonders hohe Bedeutung zu.

Entscheidend für die zutreffende Bestimmung erbschaftsteuerlicher sowie schenkungsteuerlicher Werte ist die zutreffende Ermittlung der bewertungsrelevanten Parameter – und des Zinssatzes.

Zudem darf nicht übersehen werden, dass die Entscheidung über die Anwendung eines der beiden hier dargestellten Verfahren nur dann getroffen werden kann, wenn die Bewertungsergebnisse für jedes Verfahren im Vorfeld zumindest überschlägig ermittelt worden sind. Spätestens bei wesentlichen Bewertungsfragen führt in der Praxis kein Weg mehr an einer – zumindest grob strukturierten – Unternehmensbewertung nach IDW S 1 vorbei. Die vom Gesetzgeber angedachte Vereinfachungslösung der §§ 199 ff. BewG läuft damit faktisch ins Leere. Denn der Steuerpflichtige respektive sein Berater werden stets einen IDW S 1-Wert ermitteln müssen – entweder um diesen, sofern er sich als vorteilhaft gegenüber dem Wert nach §§ 199 ff. BewG erweist, als Bemessungsgrundlage zu „verwenden“, oder um sich zumindest abzusichern, dass der nach §§ 199 ff. BewG ermittelte Wert nicht zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt.

Folgende Faustregeln können dazu dienen, eine erste Einschätzung hinsichtlich der Vorteilhaftigkeit einzelner Methoden vorzunehmen: Bereits beim Zinssatz lässt sich der Unterschied zwischen der Ertragswertermittlung nach IDW S 1 und nach dem vereinfachten steuerlichen Verfahren erkennen. Während (erbschaft- oder schenkungsteuerliche) Bewertungen im Jahr 2011 auf Grundlage des zu Jahresbeginn veröffentlichten Basis-

zinssatzes (in Höhe von 3,43 %) mit 7,93 % vorzunehmen sind, ergibt sich bei einer üblichen Marktrisikoprämie von 5,00 % und einem Basiszinssatz von 3,25 % per 01.01.2011 ein Zinssatz von 8,25 %. Zum Vergleich: Bei einem nachhaltigen Ertrag von EUR 1,0 Mio. p.a. ergibt sich nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren ein Wert von EUR 12,6 Mio. im Vergleich zu einem Wert nach IDW S 1 von EUR 12,1 Mio.

Parameter	Szenario	Verfahren, das c.p. zu dem niedrigeren Unternehmenswert führt
... Ertragserwartungen	... in der Zukunft sinkende Ertragserwartungen (die im Zweifelsfall unter den Erträgen der Vergangenheit liegen)	IDW S 1
	... in der Zukunft steigende Ertragserwartungen (die im Zweifelsfall über den Erträgen der Vergangenheit liegen)	§§ 199 ff. BewG
... Risikoeinschätzung bzw. Kapitalisierungszinssatz nach IDW S 1	... höheres Risiko bzw. zulässige/vertretbare Anwendung eines Kapitalisierungszinssatzes, der über dem relevanten standardisierten Wert nach § 203 BewG liegt	IDW S 1
	... geringeres Risiko bzw. notwendige Anwendung eines Kapitalisierungszinssatzes, der unter dem relevanten standardisierten Wert nach § 203 BewG liegt	§§ 199 ff. BewG
... steuerliche Situation	... Unternehmensbesteuerung mit einer tatsächlichen Steuerbelastung > 30 %	IDW S 1
	... Unternehmensbesteuerung mit einer tatsächlichen Steuerbelastung < 30 %	§§ 199 ff. BewG
... Vorliegen von nicht betriebsnotwendigem Vermögen		IDW S 1
... Vorliegen von jungen Wirtschaftsgütern		IDW S 1

Hinweise zur korrekten Anbieterkennzeichnung bei Telemedien

Regelmäßiger Gegenstand von Streitigkeiten im Bereich des unlauteren Wettbewerbs sind Art und Umfang von Pflichtangaben im Impressum der Internetseite eines Diensteanbieters i.S.d. Telemediengesetzes. Zur Vermeidung von wettbewerbsrechtlichen Unterlassungsklagen der Konkurrenz sollten daher regelmäßig Inhalt und Umfang der Pflichtangaben überprüft werden.

Als **Grundangaben** muss jeder Diensteanbieter die **Firma, Rechtsform**, (Handels-) **Registereintragung** und **Vertretungsberechtigung** (etwa Komplementär-GmbH nebst Geschäftsführer) sowie die vollständige (ladungsfähige) **Anschrift** (kein Postfach) anführen; natürliche Personen haben – soweit die Internetseite nicht rein familiären oder persönlichen Zwecken dient – zusätzlich mindestens einen ausgeschriebenen Vornamen anzugeben. Falls freiwillig Angaben über das **Gesellschaftskapital** gemacht werden, müssen diese zutreffend sein; wenn nicht alle in Geld zu leistenden Einlagen eingezahlt sind, ist der Gesamtbetrag der ausstehenden Einlagen anzugeben. Befindet sich der Diensteanbieter in **Liquidation**, ist auch dieser Umstand im Impressum zu nennen.

Als **Kontaktinformation** sind mindestens eine E-Mail-Adresse und die Angabe eines weiteren elektronischen oder nicht-elektronischen Kommunikationsmittels (z.B. ein Online-Anfrageformular) zu nennen. Eine Telefon- oder Faxnummer muss nur dann nicht angegeben sein, wenn der Diensteanbieter auf eine Nutzeranfrage (z.B. über ein Online-Anfrageformular) innerhalb von 30 bis 60 Minuten reagieren kann.

Soweit die Homepage im Rahmen einer Tätigkeit betrieben wird, die einer behördlichen Zulassung bedarf (z.B. Bauträger, Makler, Versicherungsunternehmen), sind Angaben über die zuständige **Zulassungs-** und/oder **Aufsichtsbehörde** einschließlich deren postalischer Anschrift zu machen. Bei reglementierten Berufen (etwa Ärzte, Rechtsanwälte) müssen entsprechende Angaben über die zuständige **Berufskammer** erfolgen, die gesetzliche **Berufsbezeichnung** und den **Staat**, in dem die Berufsbezeichnung verliehen wurde. Daneben sind – auch durch einen Link auf die Website der entsprechenden Kammer – die **berufsrechtlichen Regelungen** und deren **Zugang** zu bezeichnen.

Seitenbetreiber mit journalistisch-redaktionell gestalteten Angeboten haben überdies einen Inhaltsverantwortlichen mit Angabe des Namens und der Anschrift aufzuführen.

Falls eine **Umsatzsteueridentifikationsnummer** oder eine **Wirtschaftsidentifikationsnummer** nach § 139c AO vorhanden ist, muss diese angegeben werden (nicht jedoch die Steuernummer).

Die Angaben müssen laut Gesetz „leicht erkennbar, unmittelbar erreichbar und ständig verfügbar gehalten werden“. Hieraus wird geschlossen, dass der entsprechende Link bestenfalls permanent erreichbar („auf den ersten Klick“) und möglichst ohne Scrollen zu finden ist. Eine Anbieterkennzeichnung, die nur mittels zusätzlicher Software zu lesen ist (etwa durch Download einer pdf-Datei),

dürfte den gesetzlichen Anforderungen nicht genügen. Wird der Diensteanbieter nicht unter der Rubrik „Impressum“, sondern auf der leicht überschaubaren Startseite seines Internetauftritts genannt, soll nach einer Entscheidung des LG München kein Verstoß gegen das Telemediengesetz vorliegen, das keinen bestimmten Ort der Anbieternennung vorschreibt. Erfolgt keine Angabe der Umsatzsteueridentifikationsnummer, kommt es zwar zu einer Gesetzesverletzung, es fehlt jedoch – entgegen OLG Hamm – an einer vom UWG vorausgesetzten „spürbaren Beeinträchtigung“ des Wettbewerbers. (Landgericht München I, Urteil vom 04.05.2010 – Az. 33 O 14269/09)

Gesetzgebung

Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG)

Mit dem vom Bundeskabinett am 04.03.2011 beschlossenen Regierungsentwurf zur Reform des Insolvenzrechts sollen die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen für die Sanierung notleidender Unternehmen verbessert und damit auch der Erhalt von Arbeitsplätzen ermöglicht werden. Ein **Schuldner** soll zukünftig bereits **bei drohender Zahlungsunfähigkeit** oder bei **Überschuldung** die Möglichkeit erhalten, innerhalb von drei Monaten in einer Art „**Schutzschirmverfahren**“ unter **Aufsicht** eines vom Schuldner vorgeschlagenen **vorläufigen Sachwalters** und **frei von Vollstreckungsmaßnahmen** in Eigenverwaltung einen Sanierungsplan auszuarbeiten, der anschließend als Insolvenzplan umgesetzt werden kann. Das Gesetz verfolgt nachfolgende Ziele:

Erleichterung der Sanierung von Unternehmen:

- stärkerer Einfluss der Gläubiger auf die Auswahl des Insolvenzverwalters;
- Ausbau und Straffung des Insolvenzplanverfahrens;
- Vereinfachung des Zugangs zur Eigenverwaltung;
- Konzentration der gerichtlichen Zuständigkeiten auf maximal ein Insolvenzgericht pro Landgerichtsbezirk.

Stärkung der Gläubigerautonomie:

- bereits im Eröffnungsverfahren kann ein vorläufiger Gläubigerausschuss eingesetzt werden, der ein Mitspracherecht bei der Auswahl des Insolvenzverwalters haben soll;
- soweit der Gläubigerausschuss die Eigenverwaltung einhellig befürwortet, soll das Gericht daran gebunden sein.

Ausbau des Planverfahrens:

- moderate Beschränkung der Rechtsmittel gegen die Planbestätigung;
- Forderungen von Gläubigern sollen in Gesellschaftsanteile umgewandelt werden können („debt-equity-swap“); dadurch sollen Widerstände von Altgesellschaftern überwunden werden können;
- der Schuldner hat künftig die Möglichkeit, bei Vollstreckungsversuchen nach der Verfahrensaufhebung Vollstreckungsschutz durch das Insolvenzgericht zu erhalten, wenn die geltend gemachte Forderung die Durchführung des Insolvenzplans gefährden würde;
- Ansprüche, die nicht bis zum Abstimmungs-termin angemeldet worden sind und mit denen deshalb nicht zu rechnen war, verjähren künftig in einem Jahr.

Rechtsprechung

Beurkundung einer GmbH-Anteilsabtretung durch Schweizer Notar zulässig?

Die **Abtretung eines GmbH-Geschäftsanteils** oder eine vom Gesellschafter eingegangene Verpflichtung dazu bedürfen nach deutschem Recht zur Wirksamkeit der **notariellen Beurkundung**. Diese kann im **Ausland** erfolgen, wenn die ausländische Beurkundung der deutschen gleichwertig ist, was allgemein bislang bei Beurkundung **in der deutschsprachigen Schweiz** bei einem in Zürich-Altstadt, Basel-Stadt oder Zug ansässigen Notar bejaht wurde. In der Entscheidung des LG Frankfurt im Jahr 2009 hervorgehobenen Zweifeln an deren Wirksamkeit, ein **Schweizer Notar** könne **mangels Amtsbefugnis** in Deutschland nicht der Verpflichtung **zur Einreichung einer Gesellschafterliste** nachkommen, ist nun das **OLG Düsseldorf** entgegengetreten: **die Einreichung der Gesellschafterliste ist lediglich Folge**, nicht aber Voraussetzung einer wirksamen Beurkundung. Die nach Wirksamwerden der Abtretung zu erstellende Gesellschafterliste kann vom beurkundenden Schweizer Notar unterzeichnet und vom deutschen Notar als Bote beim Registergericht eingereicht werden, was von diesen weitgehend akzeptiert wird. Bis zu einer **Entscheidung** durch den **BGH** sollte **gleichwohl aus Vorsichtsgründen**, insbesondere wenn aus steuerlichen Gründen die Übertragung auf einen bestimmten Zeitpunkt wirksam sein muss, die Beurkundung durch einen deutschen Notar erfolgen. Ob eine nach Änderung

des Schweizer Rechts dort zugelassene privatschriftliche Übertragung von Anteilen an einer GmbH auch für eine in Deutschland ansässige GmbH anzuerkennen ist, wurde bislang von deutschen Gerichten nicht entschieden. (OLG Düsseldorf, Beschluss vom 02.03.2011 – I-3 Wx 236/10, rechtskräftig)

Keine generelle Nachrangigkeit der Darlehensforderung einer nahestehenden Person

Nach dem MoMiG sind Forderungen auf Rückgewähr eines **Gesellschafterdarlehens** oder Forderungen aus Rechtshandlungen, die einem solchen Darlehen wirtschaftlich entsprechen, grundsätzlich **im Rang nach den übrigen Forderungen** der Insolvenzgläubiger **zu befriedigen**. Dies gilt auch für **von Dritten gewährte** Darlehen, soweit diese **wirtschaftlich** einem Gesellschafterdarlehen **entsprechen**, insbesondere zwischen verbundenen Unternehmen.

Gewährt hingegen eine dem Gesellschafter nahestehende Person der Gesellschaft ein Darlehen, ist dies für sich genommen „unverdächtig“; anderenfalls könnte wirtschaftlich eine generelle Haftung von Angehörigen für Schulden der haftungsbeschränkten Gesellschaft eines Verwandten entstehen. Erst die Zurechnung des Darlehensgebers zum Gesellschafter zieht die Abwertung der Forderung als insolvenzrechtlich nachrangig nach sich, etwa dadurch, dass das vom Dritten gewährte Darlehen wirtschaftlich dem Vermögen des Gesellschafters entstammt.

Diese **restriktive Auslegung** zur Nachrangigkeit der Darlehensforderung einer **nahestehenden Person** schafft nun einerseits Rechtssicherheit, erhöht andererseits aber das Risiko von Umgehungstatbeständen. (BGH, Urteil vom 17.02.2011 – IX ZR 131/10)

Berücksichtigung und Bewertung einer freiberuflichen Praxis im Zugewinnausgleich

Der **Goodwill einer freiberuflichen Praxis** ist als immaterieller Vermögenswert grundsätzlich in den **Zugewinnausgleich einzubeziehen**. Bei der Bemessung eines solchen Goodwills ist im Rahmen der modifizierten Ertragswertmethode ein Unternehmerlohn abzusetzen, der sich an den individuellen Verhältnissen des Inhabers orientiert. Die stich-

tagsbezogene Bewertung einer Inhaberpraxis im Zugewinnausgleich **setzt eine Verwertbarkeit der Praxis** voraus. Deswegen sind bereits bei der stichtagsbezogenen Bewertung dieses Endvermögens **latente Ertragsteuern abzusetzen**, und zwar unabhängig davon, ob eine Veräußerung tatsächlich beabsichtigt ist. Die Berücksichtigung eines Goodwills im Zugewinnausgleich **verstößt nicht gegen das Doppelverwertungsverbot**, weil er den am Stichtag vorhandenen immateriellen Vermögenswert unter Ausschluss der konkreten Arbeitsleistung des Inhabers betrifft, während der Unterhaltsanspruch auf der Arbeitsleistung des Inhabers und weiteren Vermögenserträgen beruht. (BGH, Urteil vom 09.02.2011 – XII ZR 40/09)

Kleeberg in Zahlen

Die Arbeit in unseren vier Leistungsbereichen hat eines gemeinsam: Aufgrund der großen Dynamik, mit der sich gesetzliche Normen, Verlautbarungen und teilweise auch die Rechtsprechung ändern, gehört die regelmäßige Fortbildung selbstverständlich zum

96 

** verschiedene Fachzeitschriften im Kleeberg-Abonnement*

Berufsalltag aller Kleeberg-Mitarbeiter. Neben dem Besuch von internen oder externen Seminaren macht das **Literaturstudium** einen großen Teil der **persönlichen Weiterbildung** aus: Hierzu gehören sowohl die allgemeine Beschäftigung mit neuen Entwicklungen als auch das mandatspezifische Literaturstudium, um bestmöglich über den aktuellen Stand der Wissenschaft und (Rechtsprechungs-)Praxis bezüglich der jeweils relevanten Themen informiert zu sein.

Kleeberg ist sehr stolz auf seine große Fachbibliothek. In den vielen Regalen reihen sich zahlreiche Bücher und Kommentare zu den unterschiedlichen Themengebieten aneinander. Wir sind froh, hierbei auf eine Bibliothek zurückgreifen zu können, die ihren Anfang vor

mehr als 40 Jahren hatte und die wir immer weiterentwickeln konnten. Unverzichtbar für unsere tägliche Arbeit sind neben den aktuellen auch die zahlreichen älteren Bücher, auf die wir insbesondere im Zusammenhang mit weit zurückliegenden Fragestellungen stets zurückgreifen können. Darüber hinaus haben wir **im regelmäßigen Abonnement** nicht weniger als **96 verschiedene Fachzeitschriften** (einige davon zusätzlich auch in mehrfacher Ausführung), so dass wir unseren Mitarbeitern eine Vielzahl an Informationsmöglichkeiten anbieten können. Dabei handelt es sich zum einen um die in den jeweiligen Gebieten – beispielsweise Steuerrecht, Bilanzrecht, internationale Rechnungslegung oder Wirtschaftsprüfung – **führenden Medien**, zum anderen auch um **branchenspezifische Fachorgane**, die wir speziell für besondere mandatspezifische Themenschwerpunkte beziehen. Abgerundet und ergänzt wird das Informationsangebot durch den Zugang zu einer Vielzahl von Offline- und Online-Datenbanken, die insbesondere für Recherchen nach aktuellen Entwicklungen genutzt werden. Insgesamt ist damit die regelmäßige und umfassende fachliche (Weiter-)Bildung der Kleeberg-Mitarbeiter auf dem gewohnt hohen Niveau gewährleistet. Auf diese Weise sorgen wir dafür, alle für unsere Mandanten wichtigen Fragestellungen auf Basis eines soliden Fachwissens kompetent und zuverlässig bearbeiten zu können. Ein derart vielfältiges Angebot an Fachliteratur ist für Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften unserer Größe keineswegs selbstverständlich, spiegelt allerdings unser Selbstverständnis wider.

Kleeberg informiert

Viele werden es sicherlich schon bemerkt haben – für die anderen lohnt sich ein Blick auf **unsere „neue“ Homepage www.kleeberg.de**. Seit Mitte April präsentieren wir uns im Internet in einem neuen und moderneren „Outfit“. In diesem Konzept sind Kleeberg und unsere Mandanten noch stärker in den Fokus gerückt. Neben einer deutlichen **Modernisierung** und stärkeren **Visualisierung** der einzelnen Inhalte wurden auch die Navigationsstruktur sowie die einzelnen Unterseiten überarbeitet. Damit haben die Lebendigkeit und Dynamik unserer Seite stark gewonnen, die Komplexität konnte reduziert werden. Zudem wurde die Benutzerfreundlichkeit noch weiter gesteigert, beispielsweise durch neue optische Gestaltungen sowie Funktionalitäten. In unseren Publikations- und Veranstaltungsverzeichnissen kann anhand spezieller Suchkriterien gezielt und dem persönlichen Bedarf entsprechend nach einzelnen Veröffentlichungen und Veranstaltungen von Kleeberg gesucht werden. Damit können sich alle Nutzer ein aktuelles Bild unseres breiten Leistungsspektrums, der Kernkompetenzen sowie der hohen Qualität unserer fachlichen Arbeit machen. Ziel unseres **Internet-Relaunchs** war es, auch auf diese Art unseren Anspruch, dem Mandanten mit seinen Problemen stets aktuell und zeitgerecht zu begegnen, auszudrücken.

Regelmäßig können wir feststellen, dass die **Zahl der Nutzer** unserer Internetpräsenz – und dabei vor allem auch des Publikationsverzeichnisses und des Download-Centers – wächst. Dies bestärkt uns darin, den eingeschlagenen Weg zur Präsentation von Kleeberg weiter zu gehen und dabei immer wieder nach weiteren Verbesserungen zu suchen. Wir möchten unseren Mandanten und allen Interessierten auf vielfältige Art und Weise bei Fragen und Problemen in den Bereichen Tax, Audit, Advisory und Legal mit Rat und Tat zur Seite stehen.

Auch in diesem Jahr werden wir wieder eine **Informationsveranstaltung für unsere Mandanten** durchführen. Sie wird – wie die letzten Male im The Charles Hotel in München – am **Mittwoch, 05.10.2011**, stattfinden. In gewohnt angenehmer Atmosphäre werden Ihnen die Referenten von Kleeberg aktuelle und praxisrelevante Entwicklungen sowohl im steuerlichen Bereich als auch auf dem Gebiet der Rechnungslegung näherbringen. Wir freuen uns schon jetzt auf Sie!

Merken Sie sich den Termin bitte vor – weitere Informationen werden folgen.

Kleeberg publiziert



Im letzten Rundschreiben haben wir bereits über die Neuerscheinung von „**BilMoG in Beispielen**“ in der **2. Auflage** berichtet. Kaum war das Buch auf dem Markt, konnte schon wieder eine so große Stückzahl verkauft werden, dass auch für die 2. Auflage ein Nachdruck erforderlich war. Diese überaus positive Resonanz freut uns außerordentlich. Einmal mehr zeigt sich damit, dass die Praxis froh darüber ist, neben den zahlreichen theoretischen Erörterungen der neuen Bilanzierungsweisen in der einschlägigen Kommentarliteratur auch eine Ansammlung von fast **550 Beispielen** zur Verfügung zu haben, die bei der täglichen Bilanzierung mindestens genauso helfen wie die übrigen Erläuterungen.



Im Herbst 2010 war das von WP/StB Karl Petersen, WP/StB Dr. Christian Zwirner und WP/StB Kai Peter Künkele unter Mitarbeit von Dr. Corinna Boecker und Dr. Julia Busch erstellte Buch „**BilMoG in Fallstudien**“ erschienen. Auch hier hat die Entwicklung der Verkaufszahlen eine Neuauflage möglich sowie erforderlich gemacht. Seit Juni 2011 ist daher die **2. Auflage** im Handel. Wie es der Titel vermuten lässt, verfolgt dieses Werk einen ähnlichen Ansatz wie „BilMoG in Beispielen“, verdeutlicht jedoch die **Komplexität** der BilMoG-Umstellung ebenso wie **der laufenden Anwendung der neuen Bilanzierungsregeln** auf eine andere Art und Weise. In die 2. Auflage haben wir viele neue Erfahrungen und Erkenntnisse aus der Praxis einfließen lassen. Sowohl die **Fallstudie zum Einzelabschluss** als auch die **Konzern-Fallstudie** wurden um zahlreiche neue Sachverhalte und Fragestellungen erweitert. Beide betrachten ein komplettes Geschäftsjahr, so dass nicht nur die Umstellung der Rechnungslegung, sondern darüber hinaus auch die Erfassung ein-

zelner Geschäftsvorfälle in der laufenden Rechnungslegung bis hin zur Erstellung der Schlussbilanz für das betreffende Geschäftsjahr behandelt werden. Steuerliche Bezüge werden ebenso aufgezeigt. Die Erläuterung der besonderen umstellungsbezogenen Fragestellungen und Probleme wurde um mehr als 40 neue Beispiele erweitert, so dass dem Anwender in diesem Kapitel nun über 100 Beispielsachverhalte das Verständnis der Materie erleichtern. Durch die Kombination der praxisnahen Erläuterungen mit Buchungssätzen und einer Vielzahl von Grafiken wird ein besonders praxisgerechter Zugang zu den Anforderungen des BilMoG ermöglicht. Nach dem großen Zuspruch, den die Erstauflage von „BilMoG in Fallstudien“ erzielt hat, sind wir sicher, dass die nun vorliegende 2. Auflage am Markt ebenso gut aufgenommen wird.

Neben diesen beiden BilMoG-spezifischen Werken sind die Arbeiten an zwei weiteren Büchern auch beendet bzw. so gut wie abgeschlossen: So haben sich WP/StB Reinhard Schmid und RA StB Dr. Hermann Graf Nesselrode ausführlich mit **Steuerfragen bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben** auseinandergesetzt. WP/StB Karl Petersen, WP/StB Kai Peter Künkele und WP/StB Dr. Christian Zwirner haben darüber hinaus Ansatz, Ausweis und Bewertung von **Rückstellungen in der Bilanzierungspraxis** thematisiert. Weitere Informationen hierzu werden Sie im nächsten Rundschreiben erhalten.

Trotz ihres Umfangs können solche Werke leider nicht alle Fragen behandeln. Daher laden wir Sie ein, sich unter www.kleeberg-bilmog.de stets aktuell zu informieren. Sofern Sie darüber hinaus noch weitere Fragen haben, freuen wir uns auf Ihren Anruf oder Ihre E-Mail.

Ausgewählte Publikationen

Bruckmeier/Zwirner/Mugler

Unternehmensbewertung im Erbschaftsteuerrecht: Handlungsempfehlungen und Modellrechnungen, §§ 199 ff. BewG und IDW S 1 im Vergleich, Deutsches Steuerrecht (DStR), 9/2011, S. 422-428.

Froschhammer/Wittmann/Zwirner

Rechnungsabgrenzungsposten für als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf Anzahlungen, Vorgehensweise bei der Umstellung auf BilMoG, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 4/2011, S. 156-158.

Künkele/Zwirner

Umstellung auf BilMoG bei Personenhandelsgesellschaften, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 3/2011, S. 137-140.

Petersen/Zwirner/Boecker

Notwendigkeit zur Prüfung der BilMoG-Eröffnungsbilanz, Der Betrieb (DB), 5/2011, S. 255-258.

Petersen/Zwirner/Künkele

BilMoG in Beispielen, Anwendung und Übergang – Praktische Empfehlungen für den Mittelstand, NWB Verlag, Herne, 2. Auflage, 2011.

Petersen/Zwirner/Künkele

BilMoG in Fallstudien – Einzel- und Konzernabschluss, NWB Verlag, Herne, 2. Auflage, 2011.

Zwirner

BilMoG: Übergangsbilanz und Prüfungsanforderungen in der Praxis, Umstellung auf das neue Bilanzrecht, Steuern und Bilanzen (StuB), 9/2011, S. 331-333.

Zwirner

Gesonderte steuerliche Aufzeichnungspflichten wegen BilMoG, Deutsches Steuerrecht (DStR), 17/2011, S. 802-803.

Zwirner/Künkele

BilMoG: Bilanzanalyse, Rating und Vergleichbarkeit, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 5/2011, S. 212-215.

Ausgewählte Vorträge

13. Juli 2011

Rückstellungen in der Bilanzierungspraxis, Veranstalter: Schweitzer Sortiment, Ort: München
Referenten: Karl Petersen, Dr. Christian Zwirner

14. Juli 2011

Fachlehrgang Handels- und Gesellschaftsrecht – Unternehmenskauf und Anteilsübertragung, Konzernrecht, verbundene Unternehmen, Veranstalter: DAA DeutscheAnwaltAkademie, Ort: Timmendorf
Referent: Robert Hörtnagl

17. Juli 2011

Aktuelle Entwicklungen bei der Umsatzsteuer, Veranstalter: Creditreform München, Ort: München
Referent: Erwin Herzog

11./12. August 2011

Umwandlungsrecht, Umwandlungssteuerrecht, Veranstalter: IDW, Ort: Mainz
Referent: Robert Hörtnagl

31. August 2011

Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG), Veranstalter: Bundesfinanzakademie, Ort: Brühl
Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele

15. September 2011

Bilanzsteuerrecht aktuell – Die eigenständige Steuerbilanz 2011: Möglichkeiten, Notwendigkeiten & Herausforderungen, Veranstalter: NWB Seminare, Ort: Düsseldorf
Referenten: Kai Peter Künkele, Dr. Christian Zwirner

21./22. September 2011

Aktuelle Zweifelsfragen bei der Unternehmensbewertung, BAN-Sommermeeting, Veranstalter: BAN, Ort: Prag
Referent: Dr. Christian Zwirner

23. September 2011

Steuerbilanz 2010/2011, Veranstalter: WSF, Ort: Mainz
Referent: Dr. Christian Zwirner

Impressum



Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Augustenstraße 10
80333 München
Telefon +49 (0)89-55983-0
Telefax +49 (0)89-5 59 83-280
www.kleeberg.de