

WP StB RB Ulrich Kallfass · Iselshauer Str. 39 · D-72202 Nagold

WP StB RB Ulrich Kallfass  
Iselshauer Straße 39 · D-72202 Nagold  
Telefon 0 74 52 / 84 46-0 · Fax 0 74 52 / 84 46-50  
info@kallfass-kracik.de · www.kallfass-kracik.de



## Urlaubszeit – Zeit neue Strategien zu entwickeln

**Wir machen Urlaub  
vom 14.08.-28.08.09!**

Der Monat August gehört traditionell zu den Urlaubsmonaten.

Entspannung und Einkehr ist notwendig.

Eine Wirtschaftskrise – wie wir Sie haben – fordert uns alle in einem extrem hohen Maße.

Es ist nicht abzusehen, wann sie endet. Und gerade das ist das große Problem. Je länger die Krise anhält, je höher werden in einzelnen Unternehmen die Verluste und damit der Liquiditätsbedarf.

Wenn Sie keine Kapitaldienstfähigkeit nachweisen können, wird eine Aufnahme von neuen Krediten schwierig. Sicherheiten helfen Ihnen nur bedingt.

Niemand wird Ihnen helfen, wenn Sie nicht selbst aktiv werden. Verlassen Sie sich nicht auf das was nach den Wahlen kommt. Ich prophezeie Ihnen, dem Mittelstand wird es auch künftig nicht besser gehen.

Sie müssen handeln. Beobachten Sie Ihre Kosten. Greifen Sie zum Instrument Kurzarbeit. Dort, wo es Sinn macht, stehen Ihnen flexible Programme zur Verfügung. Sprechen Sie mit Ihrer Bank offen und rechtzeitig über möglichen weiteren Finanzbedarf.

Nutzen Sie die Urlaubstage zur Entspannung.

Ich wünsche Ihnen recht schöne und erholsame Tage.

Ich sage Ihnen aber auch, wenn Sie mich brauchen, bin ich für Sie da. Kommen Sie auf mich bitte zu.

Bis bald

Ihr



Ulrich Kallfass

### Termine August 2009

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.8.2009	13.8.2009	7.8.2009
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.8.2009	13.8.2009	7.8.2009
Gewerbsteuer	17.8.2009	20.8.2009	14.8.2009
Grundsteuer	17.8.2009	20.8.2009	14.8.2009
Sozialversicherung <sup>6</sup>	27.8.2009	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.8.2009) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

### Termine September 2009

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.9.2009	14.9.2009	7.9.2009
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.9.2009	14.9.2009	7.9.2009
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.9.2009	14.9.2009	7.9.2009
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.9.2009	14.9.2009	7.9.2009
Sozialversicherung <sup>5</sup>	28.9.2009	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldungszeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

<sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.9.2009) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

### Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen. Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen. Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, acht Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.

Der Basiszinssatz verändert sich zum 1. Januar und 1. Juli eines jeden Jahres um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres.

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 1.7.2007:

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
1.7. bis 31.12.2007	3,19 %	8,19 %	11,19 %
1.1. bis 30.6.2008	3,32 %	8,32 %	11,32 %
1.7. bis 31.12.2008	3,19 %	8,19 %	11,19 %
1.1. bis 30.6.2009	1,62 %	6,62 %	9,62 %
1.7. bis 31.12.2009	0,12 %	5,12 %	8,12 %

### **Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall umfasst auch Sonn- und Feiertagszuschläge**

Erhält ein Arbeitnehmer wegen krankheitsbedingter Arbeitsunfähigkeit Entgeltfortzahlung, so umfasst diese grundsätzlich auch Sonn- und Feiertagszuschläge. Dies hat das Bundesarbeitsgericht entschieden.

Es ging um den Fall einer Arbeitnehmerin, die laut Arbeitsvertrag neben einem festen Gehalt auch Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit erhielt. Als sie einmal an mehreren Sonn- und Feiertagen erkrankte, zahlte ihr Arbeitgeber ihr nur das Festgehalt, nicht aber die auf die Krankheitszeit entfallenden Sonn- und Feiertagszuschläge aus. Zu Unrecht, wie das höchste deutsche Gericht in Arbeitsrechtssachen entschied.

Das Entgeltausfallprinzip erhalte dem Arbeitnehmer grundsätzlich die volle Vergütung einschließlich etwaiger Zuschläge. Lediglich Leistungen, die nicht an die Erbringung der Arbeitsleistung in einem bestimmten Zeitabschnitt gekoppelt sind, sondern hiervon unabhängig aus besonderem Anlass gezahlt werden, blieben unberücksichtigt. Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit seien zusätzliche Gegenleistung für die an solchen Tagen zu leistende besonders lästige bzw. belastende Arbeit. Sie seien deshalb vom Entgeltausfallprinzip mit umfasst.

Die Arbeitnehmerin hatte deshalb Anspruch auch auf die Sonn- und Feiertagszuschläge.

### **Auf Vorschenkungen gezahlte Schenkungsteuern können nur mit dem Steuersatz angerechnet werden, der sich aus der Summe der Schenkungen der letzten zehn Jahre ergibt**

Erhält jemand von derselben Person innerhalb von zehn Jahren mehrfach Schenkungen, sind sie für die Schenkungsteuerberechnung der letzten Schenkung zusammenzurechnen. Dabei kann sich der Steuersatz wegen der progressiven Steuertabelle erhöhen. Allerdings werden die für die Vorschenkungen gezahlten Schenkungsteuern angerechnet.

Der Bundesfinanzhof hatte über die Steuerberechnung 2003 bei folgenden Schenkungen zu entscheiden:

Jahr	Wert
1990	7.300.000 DM
1995	300.000 DM
2003	8.200.000 DM

Bei der Steuerberechnung zog das Finanzamt die auf die Schenkung 1995 gezahlten Steuern von 16 % ab. Dieser Steuersatz ergab sich aus der Steuertabelle bei einem Wert von 300.000 DM. Der Beschenkte beantragte eine Anrechnung von 19 % nach einem Tabellenwert von 7,6 Mio. DM (Summe der Schenkungen 1990 und 1995). Das Gericht folgte diesem Antrag nicht, weil die Schenkung 1990 außerhalb des zu beurteilenden Zehnjahreszeitraums lag.

### **Auch höhere Aufwendungen sind durch Pauschalen für Mehrverpflegungsaufwand abgegolten**

Mehrverpflegungsaufwendungen dürfen den Gewinn nicht mindern. Nur unter bestimmten Voraussetzungen können Pauschalen für Mehrverpflegungsaufwendungen, nicht aber die tatsächlich entstandenen Kosten angesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof hat in diesem Sinne entschieden, dass ein Lotse, der sich an den Personalkosten eines Küchenbetriebs der Lotsenbrüderschaft beteiligen musste, diese Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben abziehen konnte. Diese Aufwendungen seien durch den Ansatz der Pauschalen für Mehrverpflichtungsaufwand grundsätzlich abgegolten.

### ***Betriebsaufspaltung bei Filialeinzelhandel***

Ein Ehepaar war zu 99 % an einer GmbH beteiligt und vermietete an diese ein Grundstück. Die GmbH nutzte das Grundstück für ein Geschäftslokal. Sie unterhielt insgesamt an verschiedenen Standorten zehn Verkaufsfilialen in gemieteten Räumen. Das vom Ehepaar gemietete Geschäftslokal machte weniger als 10 % der gesamten Nutzfläche der GmbH aus. Das Finanzamt sah in den Einkünften aus der Vermietung gewerbliche Einkünfte, weil es eine Betriebsaufspaltung annahm.

Dies hat der Bundesfinanzhof bestätigt. Nach den Grundsätzen der Betriebsaufspaltung wird ein gewerbliches Vermietungsunternehmen (Besitzunternehmen) begründet, wenn der Vermieter die das Grundstück nutzende GmbH (Betriebsgesellschaft) beherrscht und der überlassene Grundbesitz für den Betrieb der GmbH von wesentlicher Bedeutung ist. Die wesentliche Bedeutung liegt vor, wenn das Gesellschafter-Grundstück für den Betrieb der GmbH nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist. Dafür durfte im Streitfall nicht auf die bloßen Nutzflächenverhältnisse der Filialen abgestellt werden. Entscheidend war, dass das Gesellschafter-Grundstück funktional in das unternehmerische Konzept der GmbH (Filialunternehmen) eingebunden und die Filiale wie alle anderen mit der Erwartung verbunden war, einen möglichst großen Kundenkreis zu gewinnen.

### ***Beweislast über die Herkunft von ungeklärten Geldmitteln bei betrieblicher Mitbenutzung eines Privatkontos liegt beim Unternehmer***

Nutzt ein Unternehmer ein privates Konto für betriebliche Zahlungen, ist entscheidend, aus welchen Gründen dies geschieht. Hat der Unternehmer veranlasst, dass Betriebseinnahmen auf dem Privatkonto eingehen, liegt es in seinem Risiko- und Verantwortungsbereich, die Herkunft der dort eingehenden Mittelzuflüsse zu erläutern. Dies gilt auch, wenn der Betriebsinhaber das Privatkonto seines Ehegatten mitnutzt.

Dies hat der Bundesfinanzhof in einem Fall entschieden, in dem eine formell ordnungsgemäße Buchführung für den Betrieb des Unternehmers vorlag, das Privatkonto des Ehegatten aber für betriebliche Geschäftsvorfälle mitbenutzt wurde. Auf diesem Privatkonto waren Beträge verbucht, die nicht eindeutig dem privaten oder betrieblichen Bereich zugeordnet werden konnten. Wenn der Unternehmer die betriebliche und private Sphäre vermischt, trägt er die Beweislast über die Herkunft der auf dem Privatkonto eingehenden Mittelzuflüsse. Gelingt ihm der Nachweis nicht, hat der Unternehmer den Nachteil der Unauflärbarkeit zu tragen und muss eine Hinzuschätzung seiner Betriebseinnahmen hinnehmen. Der Bundesfinanzhof hat die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen, da noch festgestellt werden muss, ob im konkreten Fall nachvollziehbare Gründe für die Mitbenutzung des Privatkontos vorliegen.

### ***Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten***

Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten sind unabhängig von der Entfernung mit den tatsächlichen Kosten als Werbungskosten zu berücksichtigen. Damit bestätigt der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung zur sog. 30-km-Grenze. Das Urteil betrifft den Fall eines Fliesenlegers, der auf ständig wechselnden Tätigkeitsstätten eingesetzt war. Das Finanzamt hatte die Fahrten zu solchen Tätigkeitsstätten, die weniger als 30 km von seinem Wohnort entfernt lagen, nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt.

### ***Gebäudeanbau kann selbstständiges Wirtschaftsgut sein***

Der Anbau an ein bestehendes Gebäude kann als selbstständiges Gebäude zu behandeln sein. Die Beurteilung hat nach bautechnischen Kriterien zu erfolgen. Dies sind eigene tragende Mauern, eigene

Fundamente sowie eigene Geschossdecken und eine eigene Dachkonstruktion. Damit verfügt der Baukörper über die notwendige eigene statische Standfestigkeit.

Liegen die bautechnischen Voraussetzungen zur Beurteilung als selbstständiges Gebäude vor, kommt es nicht mehr darauf an, dass der Zugang über den Altbau erfolgt und eigene Sanitäranlagen fehlen. Auch der Frage nach einem Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Altbau kommt keine Bedeutung zu.

Vorstehende Grundsätze ergeben sich aus einem Urteil des Bundesfinanzhofs.

### ***Geschäftswert kann nur bei Übergang der geschäftswertbildenden Faktoren verdeckt in eine Kapitalgesellschaft eingelegt werden***

Einzelunternehmer A betrieb seit Jahren ein Entsorgungsunternehmen. Ab 1989 war er zu 50 % an einer GmbH beteiligt, der er unentgeltlich sein Anlage- und Umlaufvermögen ohne vertragliche Vereinbarungen überließ. Die GmbH betrieb danach die aktiven Geschäfte und das Einzelunternehmen ruhte. 1995 veräußerte A seine GmbH-Anteile. Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns zog er auch einen vermeintlich 1989 in die GmbH verdeckt eingelegten Geschäftswert seines Einzelunternehmens ab. A meinte, mit der Übertragung der Geschäfte auf die GmbH sei der Geschäftswert übergegangen und die Anschaffungskosten der GmbH-Anteile hätten sich dadurch erhöht.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass ein Geschäftswert nur dann verdeckt eingelegt werden kann, wenn auch die geschäftswertbildenden Faktoren (z. B. Kundenkontakte und Wirtschaftsgüter) übergehen. Die GmbH hatte aber mangels vertraglicher Vereinbarungen keine rechtliche Nutzungsmöglichkeit dieser Faktoren gehabt. Sie war jederzeit verpflichtet, das Anlage- und Umlaufvermögen an das Einzelunternehmen zurückzugeben.

### ***Neuregelungen zum häuslichen Arbeitszimmer teilweise verfassungswidrig?***

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind ab 2007 nur noch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung ist der Ort, an dem diejenigen Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden, die für den ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind. Bei einem Lehrer ist Mittelpunkt seiner Betätigung die Schule, auch wenn er in der Schule keinen Arbeitsplatz hat.

Das Finanzgericht Münster hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob diese Regelung gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz verstößt, weil Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann nicht mehr zum Werbungskostenabzug zugelassen werden, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Das Bundesverfassungsgericht muss nun Klarheit schaffen.

### ***Ordnungsgemäße Buchführung wird durch Zeitreihenvergleich nicht erschüttert***

Seit einigen Jahren führt die Finanzverwaltung die Betriebsprüfung „digital“ durch. Die Betriebsprüfer können über die elektronisch gespeicherten Daten eines Unternehmens unmittelbar Einsicht in die Buchführung ab dem Jahr 2002 nehmen und die Daten mit moderner Hard- und Software auf ihre Plausibilität hin prüfen.

Beim sog. Zeitreihenvergleich in der Gastronomie werden Ein- und Verkäufe aller Speisen und Getränke wochenweise gegenübergestellt und auf Schwankungen überprüft. Mit dem sog. Chi-Quadrat-Test wird die Verteilung der Ziffern 0 bis 9 bei den Kasseneinnahmen über einen Zeitraum von drei Jahren überprüft. Wenn eine „Lieblingszahl“ häufiger angegeben wird als andere, unterstellt die Finanzverwaltung manipulierte Aufzeichnungen.

Ein Finanzamt hatte bei der Prüfung einer Gaststätte im Rahmen des Zeitreihenvergleichs Schwankungen festgestellt. Der Chi-Quadrat-Test zeigte keine Auffälligkeiten. Das Finanzamt nahm die Schwankungen beim Zeitreihenvergleich neben kleineren Beanstandungen der Kassenführung zum Anlass, die Buchführung zu verwerfen und die Einnahmen zu schätzen.

Das Ergebnis eines Zeitreihenvergleichs ist nach einem Urteil des Finanzgerichts Köln nicht geeignet, die Beweiskraft einer ansonsten formell ordnungsgemäßen Buchführung zu verwerfen. Einzelne kleinere Beanstandungen bei der Kassenführung hielt das Finanzgericht für unwesentlich.

Wahrscheinlich wird der Bundesfinanzhof abschließend entscheiden müssen, da das Finanzgericht die Revision zugelassen hat.

### ***Überschreiten der sog. Drei-Objekt-Grenze nach Ablauf des Fünfjahreszeitraums kann zu gewerblichem Grundstückshandel führen***

Für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels spielt die sog. Drei-Objekt-Grenze eine Rolle. Dies bedeutet aber nicht zwingend, dass ein Verkauf von weniger als vier Objekten in einem Zeitraum von fünf Jahren kein gewerblicher Grundstückshandel ist. Es kommt vielmehr auf die Gesamtumstände an, wie ein vom Bundesfinanzhof entschiedener Fall zeigt.

Ein Branchenkundiger hatte zwar innerhalb des maßgeblichen Fünfjahreszeitraums nur drei Immobilien veräußert, aber in einem relativ kurzen Zeitraum danach planmäßig weitere Objekte verkauft. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs muss in einem solchen Fall angenommen werden, dass bereits zum Zeitpunkt der Grundstücksanschaffung oder Gebäudeerrichtung eine bedingte Veräußerungsabsicht bestanden und damit von Anfang an ein Gewerbebetrieb vorgelegen hat. Mit dieser Begründung wies das Gericht die gegen die Nichtzulassung der Revision eingelegte Beschwerde zurück.

### ***Vorteil der Privatnutzung eines Firmenwagens als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit***

Nutzt der Gesellschafter-Geschäftsführer einen betrieblichen Pkw auch für private Zwecke, ist der geldwerte Vorteil nach der 1 %-Regelung zu ermitteln, wenn ihm nach dem Anstellungsvertrag ein Pkw zur Verfügung steht. Der geldwerte Vorteil ist als Einnahme bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen.

Nutzt er einen Pkw auch für private Zwecke, obwohl dies nach dem Anstellungsvertrag ausdrücklich verboten ist, ist die Vorteilsgewährung als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) anzusehen. Der Vorteil ist nicht mit 1 % des Bruttolistenpreises für ein Neufahrzeug, sondern nach Fremdvergleichsmaßstäben zu berechnen. Dies ist in der Regel der tatsächliche Verkehrswert des Nutzungsvorteils unter Einbeziehung eines angemessenen Gewinnaufschlags.

Bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer, dem auf Grund des Anstellungsvertrags ein Pkw zu privaten Nutzung zusteht, ist der geldwerte Vorteil keine verdeckte Gewinnausschüttung, wenn die Gesellschaft den geldwerten Vorteil bisher nicht versteuert hat. Der geldwerte Vorteil ist deshalb nach der 1 %-Regelung zu ermitteln.

### ***Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters unterliegt der Gewerbesteuer***

Nach einem Beschluss des Bundesfinanzhofs unterliegt der dem Handelsvertreter zustehende Ausgleichsanspruch der Gewerbesteuer. Dies gilt auch dann, wenn die Beendigung des Vertragsverhältnisses mit der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs zusammenfällt.

Die unverändert und bereits früher vertretene Auffassung wird damit begründet, dass es sich bei dem Ausgleichsanspruch um einen zusätzlichen Vergütungsanspruch handelt. Er wird für vor Vertragsende geleistete und nach Vertragsende fortwirkende Dienste des Handelsvertreters geleistet. Es handelt sich um einen gesetzlichen Anspruch, der keinen eigenen Willensentschluss voraussetzt, wie dies bei der Aufgabe eines Gewerbebetriebs der Fall ist.

### ***(Bargeld-)Geschenkgutschein ist steuerpflichtiger Barlohn und kein steuerfreier Sachbezug***

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Gutscheine zur Verfügung, die diesen zum Erwerb von Waren bei einem Dritten berechtigen, liegt in Höhe des Werts des Gutscheins bis 44 € (Freigrenze) monatlich ein steuerfreier Sachbezug vor. Voraussetzung ist, dass der Gutschein auf eine nach Art und Menge konkret bezeichnete Sache lautet (z. B. 20 Liter Superbenzin). Auf dem Gutschein darf kein fester

Euro-Betrag als anzurechnender Betrag, auch kein Höchstbetrag, angegeben werden. Der Arbeitgeber muss sich daher vorher erkundigen, was z. B. ein Liter Superbenzin kostet, damit die Freigrenze nicht überschritten wird.

Lautet der Gutschein auf einen Geldbetrag, liegt keine Sachzuwendung vor. Die Freigrenze von 44 € monatlich findet keine Anwendung.

Das Finanzgericht München bestätigte diese Verwaltungsauffassung: Weist ein Gutschein ohne konkrete Bezeichnung der Ware lediglich einen Geldbetrag aus, der bei Einlösung des Gutscheins auf den Kaufpreis angerechnet wird, ist von einer steuerpflichtigen Barlohnzuwendung auszugehen.

### ***Ferienjobs für Schüler sind sozialversicherungsfrei***

Während der Ferien können Schüler unbegrenzt Geld verdienen, ohne sozialversicherungspflichtig zu werden. Voraussetzung ist, dass die Beschäftigung im Voraus auf maximal zwei Monate oder 50 Arbeitstage im Kalenderjahr befristet ist. Pauschalbeiträge zur Kranken- und Rentenversicherung sowie Umlagen fallen bei diesen kurzfristigen Beschäftigungen ebenfalls nicht an, weil es sich nicht um so genannte Minijobs handelt.

Wird die Beschäftigung in einem Kalenderjahr über diesen Zeitraum hinaus fortgesetzt und ein Arbeitsentgelt von bis zu 400 € im Monat gezahlt, sind die Vorschriften für die so genannten Minijobs anzuwenden.

Hat ein Schüler das 16. Lebensjahr vollendet und übt er eine kurzfristige Beschäftigung aus, sind Beginn und Ende des Beschäftigungsverhältnisses der zuständigen Krankenkasse auf elektronischem Weg zu melden.

Beispiel: Schüler Max arbeitet erstmals in den Sommerferien vom 23.7. bis 4.9.2009 in einer Firma und erhält dafür ein Entgelt von 800 €. Es entsteht keine Sozialversicherungspflicht, weil er weniger als 50 Tage gearbeitet hat. Ab 1.10.2009 arbeitet er für monatlich 400 €. Ab diesem Tag hat der Arbeitgeber die pauschalen Beiträge sowie die Umlagen an die Knappschaft Bahn-See zu entrichten.

### ***Eine nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen liegt nur vor, wenn der Erwerber das Unternehmen fortführt***

Der Bundesfinanzhof hat seine ständige Rechtsprechung, die auf Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs beruht, bekräftigt, dass eine nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen nur vorliegt, wenn der Erwerber beabsichtigt, das erworbene Unternehmen fortzuführen. Beabsichtigt der Erwerber hingegen, das Unternehmen stillzulegen, liegt eine umsatzsteuerbare Veräußerung von einzelnen Gegenständen vor.

Der Erwerber muss das Unternehmen nicht unverändert fortführen. Ändert er z. B. aus betriebswirtschaftlichen oder kaufmännischen Gründen den Zuschnitt des Unternehmens oder modernisiert dieses, liegt gleichwohl eine Fortführung vor. Der Erwerber führt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs das Unternehmen allerdings nicht fort, wenn der Unternehmer ein vermietetes Grundstück, das sein Unternehmen darstellt, veräußert und der Erwerber das Grundstück nicht mehr vermietet, sondern selbst nutzt. Die Selbstnutzung anstatt der Nutzung durch Vermietung ist nicht die Fortführung des erworbenen Unternehmens, sondern etwas wesentlich anderes.

### ***Änderungen des Zugewinnausgleichs- und Vormundschaftsrechts***

Der Deutsche Bundestag hat am 14. Mai 2009 Änderungen des Zugewinnausgleichs- und Vormundschaftsrechts beschlossen.

Die Neuregelungen sollen im Zugewinnausgleichsrecht für mehr Gerechtigkeit bei der Vermögensauseinandersetzung im Scheidungsfall, im Vormundschaftsrecht für Entbürokratisierung des Besorgens von Geldgeschäften für Mündel oder Betreute sorgen.

An den gesetzlichen Grundgedanken - beim Zugewinnausgleich die Verteilung des während der Ehe erzielten Vermögenszuwachses zu gleichen Teilen auf beide Ehegatten, beim Vormundschaftsrecht Schutz des Betreuten vor einem Missbrauch durch den Betreuer - wird festgehalten.

Zu den Regelungen im Einzelnen:

### **Reform des Güterrechts**

#### 1. Berücksichtigung von Schulden bei der Eheschließung

Schulden, die bei der Eheschließung vorhanden sind und zu einem „negativen Anfangsvermögen“ führen, werden zukünftig bei der Ermittlung des Zugewinns berücksichtigt. Der Ehegatte, der im Laufe der Ehe mit seinem zuerworbenen Vermögen seine anfänglich vorhandenen Schulden tilgt, muss zukünftig auch diesen Vermögenszuwachs ausgleichen.

#### 2. Schutz vor Vermögensmanipulationen

Nach der bisherigen Rechtslage bestand die Gefahr, dass der ausgleichspflichtige Ehegatte in der Zeit zwischen Zustellung des Scheidungsantrags und rechtskräftiger Scheidung sein Vermögen zu Lasten des ausgleichsberechtigten Ehegatten beiseite schafft. Zukünftig ist der ausgleichsberechtigte Ehegatte vor solchen Manipulationen geschützt, weil der Berechnungszeitpunkt „Rechtshängigkeit des Scheidungsantrags“ nicht nur für die Berechnung des Zugewinns, sondern auch für die Bestimmung der Höhe der Ausgleichsforderung gilt.

Zum Schutz vor Vermögensmanipulationen zwischen Trennung und Zustellung des Scheidungsantrags kann jeder Ehegatte künftig Auskunft über das Vermögen des anderen zum Trennungszeitpunkt verlangen. Eine aus den Auskünften ersichtliche Vermögensminderung ist ausgleichspflichtiger Zugewinn, sofern der Ehegatte nicht einwenden kann, dass keine illoyale Vermögensminderung, sondern ein unverschuldeter Vermögensverlust vorliegt.

#### 3. Verbesserung des vorläufigen Rechtsschutzes

Zur Verhinderung, dass ein Ehepartner sein Vermögen ganz oder in Teilen beiseite schafft, kann der andere Ehepartner sein Recht auf vorzeitige Geltendmachung des Zugewinns zukünftig in einem vorläufigen Rechtsschutzverfahren vor Gericht sichern.

### **Einfachere Besorgung von Geldgeschäften betreuter Menschen**

Nach bisheriger Rechtslage brauchte ein Vormund oder Betreuer, der für sein Mündel oder seinen Betreuten einen auch nur kleinen Geldbetrag vom Girokonto abheben oder überweisen wollte, bei einem Kontoguthaben von mehr als 3.000 € in jedem Einzelfall die Genehmigung des Vormundschaftsgerichts. Dies führte sowohl für den Vormund oder Betreuer als auch für die Banken zu einem enormen bürokratischen Aufwand. Von dieser Genehmigungspflicht befreit waren lediglich Eltern, Ehegatten, Lebenspartner und Abkömmlinge.

Zukünftig fällt die vormundschaftsrechtliche Genehmigungspflicht bei einem Girokonto weg. Vor missbräuchlichen Verfügungen ist der Betreute auch weiterhin durch die Aufsicht des Vormundschaftsgerichts geschützt. Der Betreuer muss über Einnahmen und Ausgaben des Betreuten genau abrechnen und die Kontobelege einreichen. Geld, das nicht für die laufenden Ausgaben benötigt wird, muss der Betreuer für den Betreuten verzinslich anlegen.

### **Registrierung von Betreuungsverfügungen**

Damit Vorsorgevollmachten im Bedarfsfall zuverlässig auffindbar sind, besteht die Möglichkeit, diese beim Zentralen Vorsorgeregister der Bundesnotarkammer registrieren zu lassen. Solche Vorsorgevollmachten beinhalten häufig auch eine Betreuungsverfügung, also die Festlegung, wer Betreuer werden soll, falls wegen unvorhergesehener Umstände trotz der Vorsorgevollmacht ein Betreuer bestellt werden muss.

Zukünftig können auch reine Betreuungsverfügungen, die nicht mit einer Vorsorgevollmacht verbunden sind, in das Zentrale Vorsorgeregister eingetragen werden.

Das Gesetz, das nicht der Zustimmung des Bundesrats bedarf, tritt am 1. September 2009 in Kraft.

### **Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit**

Die Anknüpfung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses an den Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit wird aufgegeben. Die in diesem Zusammenhang stehenden handelsrechtlichen Vorschriften werden aufgehoben. Dabei handelt es sich um steuerliche Mehrabschreibungen oder steuerlich motivierte Abschreibungen sowie steuerfreie Rücklagen.

Steuerlich wird klargestellt, dass die Ausübung steuerlicher Wahlrechte, die von den handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften abweichen, im handelsrechtlichen Jahresabschluss nicht mehr nachzuvollziehen, aber in laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen ist. Den Anforderungen wäre z. B. mit einer Ergänzung des Anlagenspiegels um die vorgenommenen steuerlichen Abschreibungen und das ausgeübte steuerliche Wahlrecht Genüge getan.

Entsprechend fallen die bisher erforderlichen Anhangangaben weg.

### ***Aktivierung des entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts***

Künftig wird der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert durch Fiktion zum zeitlich begrenzt nutzbaren Vermögensgegenstand erhoben und damit aktivierungspflichtig. Er ist in Höhe des Unterschiedsbetrages anzusetzen, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt. Bisher dürfen Unternehmen einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entweder ganz oder teilweise ansetzen oder sofort aufwandswirksam erfassen.

Das europäische Recht sieht vor, dass der Geschäfts- oder Firmenwert grundsätzlich innerhalb von fünf Jahren abzuschreiben ist. Die planmäßige Abschreibung über einen längeren Zeitraum kann gestattet werden, sofern die individuelle betriebliche Nutzungsdauer nicht überschritten und dies im Anhang nachvollziehbar begründet wird.

Soweit Unternehmen den Geschäfts- oder Firmenwert über mehr als fünf Jahre planmäßig abschreiben wollen, müssen sie im Anhang darlegen, aus welchen Gründen dieser länger als fünf Jahre genutzt werden kann. Ein Hinweis auf die steuerlichen Vorschriften genügt nicht, denn die handelsrechtliche Nutzungsdauer ist unabhängig vom Steuerrecht zu beurteilen.

Die Neuregelung gilt für Erwerbe in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren.

### ***Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände***

Das Verbot der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens wird aufgehoben und durch ein Aktivierungswahlrecht ersetzt. Das Aktivierungswahlrecht wird mit einer Ausschüttungssperre gekoppelt.

Da das Handelsrecht nur die Aktivierung von Vermögensgegenständen erlaubt, ist immer zu prüfen, ob das zu aktivierende Gut als Vermögensgegenstand im handelsbilanziellen Sinn klassifiziert werden kann. Nur in diesem Fall kommt die Aktivierung überhaupt in Betracht. Vom Vorliegen eines Vermögensgegenstandes ist auszugehen, wenn das selbst erstellte Gut nach der Verkehrsauffassung einzeln verwertbar ist.

Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten und vergleichbare selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, sind einer Aktivierung auch weiterhin nicht zugänglich, d. h. ihre Aktivierung ist verboten. Der Grund für diese eingeschränkte Aufrechterhaltung des bisherigen Aktivierungsverbots ist, dass den genannten selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens Herstellungskosten teilweise nicht zweifelsfrei zugerechnet werden können.

Auf die Forschungsphase entfallende Herstellungskosten sind von der Aktivierung ausgeschlossen. Wann von der Forschungs- zur Entwicklungsphase übergegangen wird, ist in jedem Einzelfall gesondert zu beurteilen. Kann der Zeitpunkt des Übergangs nicht hinreichend nachvollziehbar und plausibel dargelegt werden, sind alle angefallenen Aufwendungen aufwandswirksam zu erfassen.

Korrespondierend wird die Bilanz um die Position „Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte“ erweitert. Außerdem wird klargestellt, dass darunter nur entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten ausgewiesen werden.

Im Anhang müssen der Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten und der davon auf die selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entfallende Betrag angegeben werden.

Die Neuregelung gilt für die selbst geschaffenen immateriellen Gegenstände des Anlagevermögens, mit deren Entwicklung in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren begonnen wird.

### **Anpassung der handelsrechtlichen Bewertung**

Die handelsrechtliche Herstellungskostenuntergrenze wird an die steuerliche angeglichen. Zu den aktivierungspflichtigen Herstellungskosten zählen die Material- und Fertigungseinzelkosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie die Material- und Fertigungsgemeinkosten und der Werteverzehr des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung veranlasst ist. Außerdem können in die Herstellungskosten solche Aufwendungen eingerechnet werden, die unabhängig von der Erzeugnismenge anfallen, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Dazu zählen die Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebes sowie Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen und die betriebliche Altersversorgung. Nicht angemessene Kosten bleiben auch weiterhin unbeachtlich. Weiterhin dürfen die Vertriebskosten nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Die Aktivierung von Forschungskosten wird ausdrücklich ausgeschlossen. Die Neuregelung gilt für alle Herstellungsvorgänge, die in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren begonnen wurden.

Die Wahlrechte,

- außerplanmäßige Abschreibungen bei nicht voraussichtlich dauerhafter Wertminderung vorzunehmen,
  - Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens bei Wertschwankungen abzuschreiben,
  - Abschreibungen nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung abzuschreiben und
  - Wertaufholungen vorzunehmen,
- werden abgeschafft.

### **Bildung von Bewertungseinheiten**

Abweichend vom Einzelbewertungsgrundsatz können Bewertungseinheiten zwischen Vermögensgegenständen, Schulden, schwebenden Geschäften oder mit hoher Wahrscheinlichkeit vorgesehenen Transaktionen und Finanzinstrumenten zur Absicherung von Risiken gebildet werden. Die Bildung von Bewertungseinheiten oder die kompensatorische Betrachtung von Aufwendungen und Erträgen ist nur in dem Umfang und für den Zeitraum zulässig, in dem oder für den die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme sich tatsächlich ausgleichen.

Die Bildung von Bewertungseinheiten ist zu dokumentieren. Die Wirksamkeit der gebildeten Bewertungseinheiten ist zu überwachen. Die Dokumentation ist allerdings kein Tatbestandsmerkmal, weshalb im Anhang anzugeben ist, zur Absicherung welcher Risiken welche Bewertungseinheiten gebildet worden sind.

### **Gesetzliche Verankerung der wirtschaftlichen Zurechnung**

Bisher gab es nur einzelne Bestimmungen, die die Anwendung des Prinzips der wirtschaftlichen Zurechnung auf Einzelfälle beschränkten. Das wird nun geändert. Es bleibt bei dem Grundsatz, dass der handelsrechtliche Vollständigkeitsgrundsatz auf das rechtliche Eigentum abstellt. Nur wenn ein Vermögensgegenstand wirtschaftlich einem anderen als dem rechtlichen Eigentümer zuzurechnen ist, ist er bei dem anderen (wirtschaftlichen) Eigentümer zu bilanzieren. Die wirtschaftliche Zurechnung ist anhand der Verteilung der Chancen und Risiken zu beurteilen, die aus dem zu bilanzierenden Vermögensgegenstand erwachsen. Es ergeben sich keine Veränderungen des bisherigen Rechtszustandes. Die von der Rechtsprechung erarbeiteten Beurteilungskriterien behalten ebenso ihre Bedeutung, wie beispielsweise die steuerlichen Leasingerlasse.

### **Keine Bilanzierungshilfe für Ingangsetzungsaufwendungen**

Künftig können Aufwendungen für die Ingangsetzung des Geschäftsbetriebs und dessen Erweiterung, soweit sie nicht aktivierungsfähig sind, nicht mehr als Bilanzierungshilfe aktiviert werden. Das bisherige Aktivierungswahlrecht bot einen Spielraum für bilanzpolitische Gestaltungen, welcher der Darstellung einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abträglich ist und die Vergleichbarkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses erschwert. Wegen der Aufhebung des Aktivierungswahlrechts ist die Entwicklung des Postens „Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ künftig nicht mehr darzustellen. Die Regelung wird gestrichen.

In Jahresabschlüssen für vor dem 1.1.2010 beginnende Geschäftsjahre enthaltene Bilanzierungshilfen können fortgeführt werden.

### **Keine Instandhaltungsrückstellung mehr**

Die Rückstellung für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung durfte gebildet werden, wenn beabsichtigt war, die Instandhaltung innerhalb des folgenden Geschäftsjahrs nachzuholen. Der Ausweis dieser Rückstellungen führte zu einer für die Abschlussadressaten irreführenden Darstellung der Ertrags- und Vermögenslage im handelsrechtlichen Jahresabschluss. Mit der Aufhebung wird das Informationsniveau des handelsrechtlichen Jahresabschlusses verbessert.

Darüber hinaus resultiert aus der Aufhebung der Vorschrift eine Annäherung der handelsrechtlichen Rechnungslegung an die internationale Rechnungslegung, denn international ist die Bildung von Rückstellungen für Innenverpflichtungen grundsätzlich nicht zulässig.

In steuerlicher Hinsicht ergeben sich aus der Aufhebung keine Konsequenzen. Das bisher bestehende handelsrechtliche Passivierungswahlrecht führte zu einem steuerlichen Passivierungsverbot. Die bisher gebildeten Aufwandsrückstellungen können beibehalten oder unmittelbar zu Gunsten der Gewinnrücklagen aufgelöst werden. Letzteres gilt nicht für Beträge, die der Rückstellung erst im letzten vor dem 1.1.2010 beginnenden Geschäftsjahr zugeführt wurden.

### **Neuregelung der Steuerabgrenzung**

Das bisherige GuV-orientierte Konzept (timing-Konzept) zur Steuerabgrenzung wird durch das international gebräuchlichere bilanz-orientierte Konzept (temporary-Konzept) ersetzt. Die Steuerabgrenzung orientiert sich also an Differenzen aus unterschiedlichen Wertansätzen in der Handels- und der Steuerbilanz, die sich künftig steuerbe- oder -entlastend abbauen. In die Ermittlung der abzugrenzenden Steuern sind auch die quasi-permanenten Differenzen einzubeziehen. Ebenso Verlustvorträge, soweit eine Verlustverrechnung innerhalb der nächsten fünf Jahre zu erwarten ist.

Gleichzeitig wird eine Ausschüttungssperre vorgesehen.

Die aktiven latenten Steuern, für die ein Aktivierungswahlrecht besteht, **können** unter dem Posten „Aktive latente Steuern“, die passiven latenten Steuern **sind** unter dem Posten „Passive latente Steuern“ auszuweisen. Die Gesamtdifferenzbetrachtung ist weiter möglich.

Weil die latenten Steuern ein Sonderposten eigener Art sind, kommt eine Abzinsung nicht in Betracht.

Im Anhang sind die ausgewiesenen Posten zu erläutern. Dabei ist darauf einzugehen, inwieweit Verlustvorträge oder Steuergutschriften bei der Berechnung der abzugrenzenden Steuern berücksichtigt wurden.

Die ausgewiesenen Posten sind aufzulösen, sobald die Steuerbe- oder -entlastung eintritt oder mit ihr nicht mehr zu rechnen ist.

Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Verpflichtung zur Ermittlung und zum Ausweis der latenten Steuern befreit.

### **Nur LIFO und FIFO als Bewertungsvereinfachungsverfahren**

Die auf eine Verbrauchs- oder Preisfolge zielenden Bewertungsvereinfachungsverfahren werden auf LIFO („last in - first out“) und FIFO („first in - first out“) beschränkt. Bisher wurden neben LIFO und FIFO weitere Bewertungsvereinfachungsverfahren diskutiert. Zu nennen sind hier beispielsweise HIFO („highest

in - first out“) oder LOIFO („lowest in - first out“). Die Anwendung dieser Verfahren wird durch die Änderung ausgeschlossen.

### **Rückstellungsbewertung**

Rückstellungen sind künftig mit dem Erfüllungsbetrag zu bewerten. Damit wird ausdrücklich klargestellt, dass künftige Preis- und Kostensteigerungen zu berücksichtigen sind. Gleichwohl ist nur der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendige Erfüllungsbetrag anzusetzen. Es müssen folglich ausreichende objektive Hinweise auf den Eintritt künftiger Preis- und Kostensteigerungen schließen lassen.

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind verpflichtend abzuzinsen. Die Abzinsung hat auf der Grundlage des durchschnittlichen Marktzinssatzes der vergangenen sieben Geschäftsjahre, unter Berücksichtigung der Restlaufzeit der Rückstellungen und der diesen zugrunde liegenden Verpflichtungen zu erfolgen. Der Zinssatz wird von der Deutschen Bundesbank auf ihren Internetseiten veröffentlicht.

Auch die Bewertung der Rückstellungen für Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen wird vereinfacht. Grundsätzlich ist wegen des Einzelbewertungsgrundsatzes jede Pensionsrückstellung einzeln zu bewerten, also auch der individuelle Abzinsungszinssatz zu ermitteln. Nunmehr kann für alle Pensionsrückstellungen pauschal der durchschnittliche Marktzinssatz angesetzt werden, der sich bei einer angenommenen Laufzeit von 15 Jahren ergibt.

Rückstellungen für Altersvorsorgeverträge, bei denen sich der Umfang der Altersvorsorgeverpflichtung nach dem beizulegenden Zeitwert bestimmter Wertpapiere richtet, sog. wertpapiergebundene Pensionszusagen, können zum beizulegenden Zeitwert der Wertpapiere bewertet werden. Damit ist kein Pensionsgutachten mehr nötig.

### **Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden**

Künftig können Vermögensgegenstände, die ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen dienen, mit diesen Schulden verrechnet werden. Entsprechendes gilt für die aus den Vermögensgegenständen und den Schulden erwachsenden Aufwendungen und Erträge aus der Abzinsung und dem zu verrechnenden Vermögen.

Die Vermögensgegenstände müssen dem Zugriff aller Gläubiger entzogen sein. Folglich können nur unbelastete Vermögensgegenstände zur Verrechnung herangezogen werden. Die Vermögensgegenstände müssen zudem so isoliert werden, dass sie im Fall einer Insolvenz des Unternehmens dem Zugriff aller übrigen Unternehmensgläubiger, mit Ausnahme der Gläubiger der Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen, entzogen sind. Die Vermögensgegenstände dienen nur dann ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen, wenn sie jederzeit zur Erfüllung dieser Schulden verwendet werden können. Das ist beispielsweise bei betriebsnotwendigem Anlagevermögen nicht der Fall.

Übersteigt der beizulegende Wert der Vermögensgegenstände den Wert der Schulden, kann der übersteigende Betrag unter einem gesonderten Posten „Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung“ aktiviert werden. Da es sich nur um einen Verrechnungsposten handelt, der kein Vermögensgegenstand ist, besteht insoweit eine Ausschüttungssperre.

Unternehmen, die verrechnen, müssen die Anschaffungskosten und den beizulegenden Zeitwert der verrechneten Vermögensgegenstände sowie den Erfüllungsbetrag der verrechneten Schulden im Anhang angeben. Das Gleiche gilt für die Angabe der in der Gewinn- und Verlustrechnung verrechneten Aufwendungen und Erträge.

### **Reform des Handelsbilanzrechts zum 1.1.2010**

Verpflichtend sind die Vorschriften erstmalig für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen, anzuwenden. Damit wurde die Anwendung im Vergleich zum Regierungsentwurf auf Grund des

langwierigen Gesetzgebungsverfahren um ein Jahr verschoben. Unternehmen können, insbesondere bei abweichendem Geschäftsjahr, die Neuregelungen freiwillig vorzeitig, und zwar auf nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre, anwenden, jedoch nur insgesamt. Eine nur teilweise vorzeitige Anwendung ist ausgeschlossen.

Die begünstigenden Vorschriften, also die Befreiung von der Buchführungspflicht und die Heraufsetzung der Schwellenwerte, können schon für nach dem 31.12.2007 beginnende Geschäftsjahre angewandt werden.

Aufwendungen und Erträge aus der erstmaligen Anwendung der neuen Vorschriften müssen erfolgswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden. Eine erfolgsneutrale Bilanzierung ist nur möglich, soweit dies ausdrücklich angeordnet wird. Ergeben sich also aus der Anwendung der Übergangsvorschriften Aufwendungen und Erträge, die nicht unmittelbar mit den Gewinnrücklagen verrechnet bzw. in die Gewinnrücklagen eingestellt werden dürfen, sind diese in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den Posten „Außerordentliche Aufwendungen“ bzw. „Außerordentliche Erträge“ anzugeben.

### ***Anhängerleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften***

Kleine Kapitalgesellschaften brauchen weder Angaben zu den nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften noch zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen oder Personen zu machen. Darüber hinaus werden sie von der Verpflichtung zur Angabe des aufgeschlüsselten Gesamthonorars des Abschlussprüfers und zu Angaben hinsichtlich der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens befreit. Mit den Befreiungen wird der Tatsache Rechnung getragen, dass die Vor- und Nachteile der erweiterten Anhangangaben gerade aus der Sicht mittelständischer kleiner Kapitalgesellschaften in einem kritischen Verhältnis stehen können.

### ***Anhängerleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften***

Auch mittelgroßen Kapitalgesellschaften können Erleichterungen im Hinblick auf ihre Anhangangabeverpflichtungen eingeräumt werden. Die Erleichterungen betreffen:

- die Angabepflicht zu nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften
- zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen oder Personen sowie
- die Pflicht zur Aufschlüsselung des Gesamthonorars des Abschlussprüfers

Die Angaben zu nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften werden für mittelgroße Kapitalgesellschaften auf deren Art und Zweck beschränkt. Im Anhang braucht somit nicht über die finanziellen Auswirkungen der nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäfte berichtet zu werden.

Korrespondierend zur Befreiung von der Aufschlüsselung des Gesamthonorars des Abschlussprüfers müssen mittelgroße Kapitalgesellschaften der Wirtschaftsprüferkammer die unterlassenen Angaben auf deren schriftliche Aufforderung übermitteln.

Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen oder Personen brauchen mittelgroße Kapitalgesellschaften nur anzugeben, soweit sie eine Aktiengesellschaft sind. Auch dann müssen sie nur die Geschäfte angeben, die direkt oder indirekt mit dem Hauptgesellschafter oder Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans abgeschlossen werden.

### ***Anhebung der Schwellenwerte zur Einteilung der Kapitalgesellschaften***

Das Handelsrecht enthält die Kriterien, nach denen Unternehmen in eine der drei Größenklassen - kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft - eingestuft werden. Die Differenzierung in Größenklassen ist von maßgebender Bedeutung für die Inanspruchnahme verschiedener Befreiungen und Erleichterungen bei der Rechnungslegung, insbesondere für die Prüfungspflicht, die erst bei mittelgroßen Unternehmen einsetzt, oder für die Möglichkeit kleiner Unternehmen, die Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung nebst hierzu im Anhang enthaltener Angaben zu unterlassen.

**Klein** sind künftig Kapitalgesellschaften, deren Bilanzsumme nicht mehr als 4.840.000 € (bisher 4.015.000 €), deren Umsatzerlöse nicht mehr als 9.680.000 € (bisher 8.030.000 €) betragen und die nicht mehr als 50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt beschäftigen.

**Mittelgroß** sind künftig Kapitalgesellschaften, deren Bilanzsumme nicht mehr als 19.250.000 € (bisher 16.060.000 €), deren Umsatzerlöse nicht mehr als 38.500.000 € (bisher 32.120.000 €) betragen und die nicht mehr als 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt beschäftigen.