

Firma
Max Mustermann
Musterstraße 12

12345 Musterstadt

Im August 2009

Mandantenbrief August 2009

Sehr geehrter Mandant,

mit unserem heutigen Mandantenrundsreiben möchten wir Sie über die gesetzlichen Änderungen im Handels- und Steuerrecht der vergangenen Monate informieren. Zentraler Punkt ist hierbei mit Sicherheit die Verabschiedung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG), mit dem die größte Reform der handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften seit dem Jahr 1987 umgesetzt wird. Näheres hierzu erfahren Sie in der beigelegten Anlage 1. Da gleichzeitig die steuerrechtlichen Bilanzierungsvorschriften unverändert gelassen worden sind, führt die Verabschiedung des BilMoG dazu, dass die handelsrechtlichen und die steuerrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften zukünftig immer weiter auseinander fallen werden. Für viele Unternehmen wird dies zur Folge haben, dass es wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll sein dürfte, eine sog. Einheitsbilanz zu erstellen, die gleichzeitig die handelsrechtlichen und die steuerrechtlichen Vorgaben erfüllt. Durch eine Vielzahl voneinander abweichender Bilanzierungsvorschriften wird es in Zukunft verstärkt dazu kommen, dass Unternehmen sowohl eine Handelsbilanz als auch eine gesonderte Steuerbilanz erstellen müssen, um den Anforderungen auf beiden Rechtsgebieten gerecht zu werden. Am Ende wird also auch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz dazu führen, dass sich die Kosten der Unternehmen auf dem Gebiet der Buchführung und Rechnungslegung weiter erhöhen werden.

Weitere Rechtsänderungen durch Gesetzgebung und Rechtsprechung haben wir Ihnen in Anlage 2 beigelegt.

Bei Betrachtung der gesamtwirtschaftlichen Situation bereitet uns momentan nach wie vor die Frage große Sorge, ob im zweiten Halbjahr 2009 eine ausreichende Kreditversorgung der mittelständischen Unternehmen sichergestellt werden kann. Bei einer Vielzahl von Unternehmen ist erst in den kommenden Monaten mit Liquiditätsengpässen zu rechnen, da dann die bislang vorhandenen Reserven aufgebraucht sein werden. Dann stattfindenden Kreditgesprächen dürfte aus zwei Gründen ein schwieriger Verlauf bevorstehen. Zum einen werden diese Unternehmen im ersten Halbjahr 2009 in der Regel keine positive wirtschaftliche Entwicklung aufweisen können, was sich negativ auf das Rating und die Bonität auswirkt. Der Vorstandsvorsitzende der Deutschen Bank Josef Ackermann sei in diesem Zusammenhang mit folgendem Satz zitiert: *„Wir haben kein Problem mit der Kreditversorgung, sondern wir haben ein Problem mit der Kreditwürdigkeit unserer Kunden.“* Zum anderen muss in den kommenden Monaten damit gerechnet werden, dass Kreditanträge von den Banken nicht kurzfristig bearbeitet werden können. Dies wiederum liegt einerseits daran, dass die Hausbanken schon jetzt mit Kreditanträgen geradezu überflutet werden und andererseits daran, dass bei der Beantragung von öffentlichen Fördermitteln - sei es bei der KfW oder bei der Bürgschaftsbank - schon heute mit Durchlaufzeiten von mehr als acht Wochen gerechnet werden muss. Tendenz steigend.

Sollten Sie für Ihr Unternehmen also zusätzlichen Liquiditätsbedarf feststellen, ist es dringend angeraten, sich rechtzeitig mit seiner Hausbank in Verbindung zu setzen. In diesem Zusammenhang möchten wir auch nochmals auf unsere Ausführungen im Mandantenbrief vom März 2009 aufmerksam machen und auf die hohe Bedeutung hinweisen, die ein aussagefähiges Zahlenmaterial für den Ausgang eines Kreditgesprächs hat. Hierzu gehört mittlerweile nicht nur eine vergangenheitsorientierte betriebswirtschaftliche Auswertung, sondern auch eine umfassende, zukunftsorientierte Ergebnis- und Liquiditätsplanung. Wer heute von seiner Bank zusätzliche Liquidität bekommen möchte, muss bereits im Vorfeld eine plausible Aussage darüber treffen können, wie und wann er diese zusätzliche Liquidität wieder an die Bank zurückführen kann und wird.

Falls bei Ihnen in diesem Bereich Handlungsbedarf bestehen sollte, so dürfen wir Sie bitten, sich mit uns in Verbindung zu setzen. Wir verfügen in diesem Bereich über vielfältiges Know-how und eine langjährige Erfahrung, die wir gerne zu Ihrem Nutzen einsetzen würden.

Mit freundlichen Grüßen

Erwin Holzbaur
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Dr. Henning Holzbaur
Steuerberater
Wirtschaftsprüfer

Nina Eisel
Steuerberaterin

Anlagen

Mandanten-Information zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz

Sehr geehrte Damen und Herren,

in dieser Sonderausgabe geben wir Ihnen einen Überblick über die Neuerungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz. Damit werden das Bilanzrecht und das Recht der Abschlussprüfung geändert. Unternehmen sollen im Verhältnis zu den International Financial Reporting Standards (IFRS) eine gleichwertige, aber einfachere und kostengünstigere Alternative bekommen. Dabei bleibt der handelsrechtliche Jahresabschluss Grundlage der Gewinnausschüttung, wird die Maßgeblichkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses für die steuerliche Gewinnermittlung bewahrt und bleiben die Eckpfeiler der handelsrechtlichen Rechnungslegung ebenso bestehen wie das System der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Allerdings gibt es bereits Überlegungen, ob zur Wahrung einer nach der individuellen Leistungsfähigkeit ausgerichteten Besteuerung eine eigenständige steuerliche Gewinnermittlung notwendig ist, auch im Hinblick auf die Bestrebungen zur Schaffung einer einheitlichen konsolidierten körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage auf EU-Ebene.

Sollten Sie zur Umsetzung der Informationen oder zu sonstigen Themen Fragen haben, sprechen Sie uns bitte an. Wir beraten Sie gerne!

Einzelunternehmer

Reform des Handelsbilanzrechts zum 01.01.2010

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 Gesetzgebungsverfahrens 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 Buchführungs-

pflcht 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.

Anhebung der Schwellenwerte für handelsrechtliche Bilanzierungspflicht

Die bisher bestehende Verknüpfung zwischen der Kaufmannseigenschaft und der daran anknüpfenden Verpflichtung zur handelsrechtlichen Buchführungspflicht wird teilweise aufgegeben. Einzelkaufleute können ihre Rechnungslegung auf eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung beschränken, wenn an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als 500.000 € Umsatzerlöse und 50.000 € Jahresüberschuss erzielt werden.

Die neuen Schwellenwerte gelten erstmals für Jahresabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahr. Für die Beurteilung, ob am 31. Dezember 2008 die Schwellenwerte an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen über- oder unterschritten sind, sind zum 31. Dezember 2007 und zum 31. Dezember 2006 bereits die erhöhten Schwellenwerte anzuwenden.

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.

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.

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.

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 unbe-

lastete 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 langfristigen 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.

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 han-

delsrechtlichen 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.

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 01.01.2010 beginnenden Geschäftsjahr zugeführt wurden.

Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände

Das Verbot der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens wird aufgehoben und durch ein Aktivie-

rungswahlrecht ersetzt und mit einer Ausschüttungssperre gekoppelt.

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.

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.

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 Ermitt-

lung 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.

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 Tat-

bestandsmerkmal, weshalb im Anhang anzugeben ist, zur Absicherung welcher Risiken welche Bewertungseinheiten gebildet worden sind.

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, wenn diese abgeschafft.

Kapitalgesellschaften

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.

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 nahe stehenden 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 nahe stehenden 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.

Anhängerleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften

Kleine Kapitalgesellschaften brauchen weder Angaben zu den nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften noch zu Geschäften mit nahe stehenden 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.

Anlage 2 zum Mandantenbrief August 2009

WEITERE RECHTSÄNDERUNGEN IM 1. HALBJAHR 2009

◆ **Krankenversicherung: Neuer Beitragssatz ab 01.07.2009**

Seit dem 01.01.2009 wird der Beitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung nicht mehr von den Krankenkassen, sondern einheitlich von der Bundesregierung durch Rechtsverordnung festgelegt. Im Rahmen des Konjunkturprogramms der Bundesregierung erfolgte ab dem 01.07.2009 eine Reduzierung dieses bundeseinheitlichen Beitragssatzes von bislang 15,50 % auf 14,90 %. Hiervon hat der Arbeitgeber 7,0 % zu tragen und der Arbeitnehmer 7,9 %.

Durch diese Absenkung des allgemeinen Beitragssatzes ergibt sich ab dem 01.07.2009 auch ein neuer, niedrigerer Beitragszuschuss des Arbeitgebers zur freiwilligen bzw. privaten Krankenversicherung des Arbeitnehmers. Der maximal mögliche monatliche Beitragszuschuss beläuft sich nun auf € 257,25 (14,0 % von € 3.675,00 = € 514,50 / 2 = € 257,25). Sofern privat krankenversicherte einen geringeren als den vorgenannten Höchstbetrag für ihre private Krankenversicherung aufwenden, erhalten sie auch weiterhin höchstens die Hälfte des Betrags, den sie tatsächlich für ihre Krankenversicherung aufbringen müssen.

◆ **Nachweis der Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen**

Führt ein Unternehmer eine innergemeinschaftliche Lieferung durch, so darf er diese nur als umsatzsteuerfrei behandeln, wenn alle formalen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind. Hierzu gehört auch, dass auf der Rechnung die Umsatzsteuer-ID-Nummer des Leistungsempfängers vermerkt wird und sich der Unternehmer vorher davon überzeugt hat, dass diese Umsatzsteuer-ID-Nummer auch tatsächlich existiert und gültig ist. Zur Durchführung dieser Überprüfung wurde von der EU die Online-MwSt-Datenbank MIAS weiter ausgebaut. Dort kann man sich über das Internet eine Bescheinigung als Nachweis ausdrucken, dass die benutzte Umsatzsteuer-ID-Nummer ordnungsgemäß ist und so die innergemeinschaftliche Lieferung richtigerweise als steuerfrei behandelt worden ist. Im Zweifel müssen diese Bescheinigungen für jede einzelne innergemeinschaftliche Lieferung vorgelegt werden können. Die MIAS-Bescheinigungen können über folgende Internet-Adresse abgerufen werden: http://ec.europa.eu/taxation_cumstoms/vies/ (anschließend rechts oben Sprache auf deutsch stellen).

◆ **Umsatzsteuer: Angabe einer konkreten Leistungsbeschreibung in der Rechnung**

In seiner neueren Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof die Voraussetzungen für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs bei der Umsatzsteuer weiter verschärft. Demnach sind allgemeine Ausführungen in der Rechnung darüber, welche Leistung tatsächlich erbracht worden ist, nicht ausreichend. Im konkreten Urteilsfall wurde die Leistungsbeschreibung „technische Beratung und Kontrolle“ als nicht ausreichend erachtet und der Vorsteuerabzug verweigert. Diesem Urteil folgend ist also auch davon auszugehen, dass Leistungsbeschreibungen wie „erbrachte Dienstleistungen“, „Beratungsleistungen“ oder „Projektarbeit“ nicht ausreichen, um den Vorsteuerabzug sicherzustellen. Nach der BFH-Entscheidung muss das Abrechnungspapier Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen. Der Aufwand zur Identifizierung der Leistung muss dahingehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist. In der Abrechnung kann auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen werden. Diese müssen aber eindeutig bezeichnet sein.

Insgesamt kann in diesem Zusammenhang nur die Beratungsempfehlung gegeben werden, den Inhalt der erbrachten Leistungen so genau wie möglich zu beschreiben, um Problemen mit dem Finanzamt aus dem Weg zu gehen. Je ausführlicher der Rechnungstext gehalten wird, desto besser.

♦ **Umsatzsteuer auf Hauswasseranschlüsse**

Mit einem Urteil aus dem Jahr 2008 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass das Legen eines Hausanschlusses durch ein Wasserversorgungsunternehmen nicht dem allgemeinen Steuersatz von 19 % unterliegt, sondern dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.

Als Folge dieses Urteils tauchte insbesondere im Bereich des Handwerks die Frage auf, ob Handwerkerleistungen im Zusammenhang mit dem Legen von Hauswasseranschlüssen nun auch mit 7 % Umsatzsteuer abgerechnet werden müssen. Dies ist aber nicht der Fall. Nach einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 07.04.2009 kommt der ermäßigte Steuersatz von 7 % nur dann zur Anwendung, wenn der Hauswasseranschluss durch das Wasserversorgungsunternehmen selbst gelegt wird. Das bedeutet, dass für die Anwendung des Umsatzsteuersatzes von 7 % die Hauswasseranschlussleistung und die anschließende Wasserlieferung durch ein und denselben Unternehmer (im Normalfall die Stadtwerke) erfolgen müssen. Wird der Hauswasseranschluss durch ein Handwerksunternehmen verlegt oder repariert, so ist diese Leistung - wie seither - in allen Fällen mit dem regulären Steuersatz von 19 % abzurechnen.

♦ **Höheres Elterngeld nach Steuerklassenwechsel**

Elterngeld wird grundsätzlich nach dem durchschnittlichen monatlichen Erwerbseinkommen des Berechtigten in den letzten zwölf Monaten vor dem Monat der Geburt des Kindes berechnet. Dabei sind unter anderem die auf dieses Einkommen entfallenden Steuern abzuziehen. Das Elterngeld beträgt 67 % des so ermittelten Nettoeinkommens.

Das Bundessozialgericht hat nun in zwei Fällen entschieden, dass es zulässig ist, während der Schwangerschaft die Lohnsteuerklasse zu wechseln, um so das monatliche Nettoeinkommen zu erhöhen.

In den Urteilsfällen war einmal von Steuerklasse IV auf III und im anderen Fall von V auf III gewechselt worden. Das führte zu geringeren monatlichen Steuerabzügen vom Arbeitsentgelt der Ehefrauen und damit zu einem höheren Nettoeinkommen, das als Bemessungsgrundlage für das Elterngeld herangezogen wird. Gleichzeitig stiegen allerdings die von ihren Ehemännern (jetzt Besteuerung nach Steuerklasse V) entrichteten Einkommensteuerbeträge so stark an, dass sich auch die monatlichen Steuerzahlungen der Eheleute insgesamt deutlich erhöhten. Dieser Effekt wurde bei der späteren Steuerfestsetzung im Rahmen der Jahresveranlagung wieder ausgeglichen.

Entgegen der Auffassung der Verwaltung wurde dieses Verhalten der Kläger nicht als rechtsmissbräuchlich eingestuft. Der Steuerklassenwechsel sei nach dem Einkommensteuergesetz jederzeit erlaubt und die Berücksichtigung des dadurch erhöhten Nettoeinkommens ist durch die Vorschriften des Bundeselterngeld- und Erziehungszeitengesetzes weder ausgeschlossen worden noch sonst irgendwie beschränkt.

♦ **Verbesserungen bei der Arbeitnehmer-Sparzulage**

Für vermögenswirksame Leistungen, die ab dem 01.01.2009 angelegt werden, wurde der Anspruch auf Arbeitnehmer-Sparzulage für Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers (betriebliche Beteiligungen) und für Vermögensbeteiligungen an anderen Unternehmen (außerbetriebliche Beteiligungen) verbessert. Für diese Vermögensbeteiligungen an Unternehmen wird die Arbeitnehmersparzulage von bisher 18 % auf 20 % erhöht und die Einkommensgrenzen werden von € 17.900 bzw. € 35.800 (ledig bzw. verheiratet) auf € 20.000 bzw. € 40.000 angehoben.

Die Arbeitnehmer-Sparzulage nach dem Wohnungsbau-Prämiengesetz für Anlagen mit wohnungswirtschaftlichem Verwendungszweck beträgt weiterhin unverändert 9 %. In diesem Bereich bleiben auch die Einkommensgrenzen unverändert bei € 17.900 bzw. € 35.800.

♦ **Rechtmäßigkeit der Künstlersozialabgabe**

In der Literatur tauchen mittlerweile erste Beiträge auf, in denen davon ausgegangen wird, dass die Regelungen zur Künstlersozialabgabe nicht mit EU-Recht vereinbar sind. Beanstandet wird in diesem Zusammenhang insbesondere, dass es in diesem Bereich zu einer Doppelbesteuerung mit Umsatzsteuer und durch die Künstlersozialabgabe kommt.

Da die weitere Rechtsentwicklung in diesem Bereich momentan noch nicht endgültig abgeschätzt werden kann, ist es aus Gründen der Rechtssicherheit auf jeden Fall empfehlenswert, Rechtsmittel gegen die Bescheide über die Künstlersozialabgabe einzulegen. Damit kann das Verfahren offen gehalten werden und falls sich die Künstlersozialabgabe am Ende tatsächlich EU-rechtswidrig herausstellen sollte, müssen bislang gezahlte Beiträge wieder erstattet werden.

♦ **Änderungen beim Abzug von Vorsorgeaufwendungen**

Durch das sog. Bürgerentlastungsgesetz wird der Sonderausgabenabzug von Vorsorgeaufwendungen ab dem 01.01.2010 teilweise neu geregelt.

Unverändert bleiben die Regelungen zum Abzug von Aufwendungen zur **Altersvorsorge**. Nach der bereits seit dem 01.01.2005 geltenden Rechtslage können in diesem Bereich nur noch die Beiträge zu einer sog. „Basisversorgung“ geltend gemacht werden. Dies sind die Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen, landwirtschaftlichen Alterskassen, berufsständischen Versorgungseinrichtungen und den sog. „Rürup-Renten“.

Die Beiträge zur **Kranken- und Pflegeversicherung** waren bislang nur sehr eingeschränkt steuerlich absetzbar. Diese Regelung, durch die private Vorsorgeaufwendungen nicht angemessen berücksichtigt wurden, beurteilten die Richter des Bundesverfassungsgerichts als Verstoß gegen das Grundgesetz. Diesem Urteil folgend werden ab dem 01.01.2010 alle Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung zum steuerlichen Abzug zugelassen, die im Wesentlichen ein sog. Basisniveau, d. h. eine der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung entsprechende Versorgung absichern. Die Abzugsmöglichkeit besteht ohne betragliche Obergrenze und unabhängig davon, ob jemand privat oder gesetzlich krankenversichert ist. Darüberhinaus werden erstmals auch die Beiträge für die mitversicherten Kinder in der privaten Krankenversicherung steuerlich vollständig zum Abzug zugelassen. Sollte ein privater Krankenversicherungstarif allerdings ein höheres Niveau als die gesetzliche Basisversorgung absichern, so kann hiervon nicht der gesamte gezahlte Beitrag steuerlich geltend gemacht werden, sondern es müssen prozentuale Abschläge in Kauf genommen werden.

Weiterhin wurde die Berücksichtigung von Versicherungsbeiträgen insgesamt verbessert, indem der gemeinsame Höchstbetrag für diejenigen Versicherungsbeiträge, die neben den Beiträgen zur Basisversorgung bei der Altersversorgung gezahlt werden, von € 1.500 bzw. € 2.400 auf € 1.900 bzw. 2.800 erhöht wurde. Damit entfällt die zuerst geplante Günstigerprüfung. Abziehbar sind ab 01.01.2010 also maximal € 1.900 bzw. € 2.800, mindestens jedoch ein Betrag in Höhe des Beitrags zur Kranken- und Pflegeversicherung (auch dann, wenn dieser den Höchstbetrag von € 1.900 bzw € 2.800 überschreiten sollte).

Beispiel:

Herr Meier ist ledig, selbstständig und privat krankenversichert. Er zahlt im Jahr einen Krankenversicherungsbeitrag in Höhe von € 4.000, wovon laut Mitteilung seiner Versicherung 10 % der Finanzierung von Komfortleistungen dienen. Auf die Basiskrankenversicherung entfällt somit ein Beitragsanteil von 90 % x € 4.000 = € 3.600. Für die Pflegeversicherung hat er € 200 bezahlt und für sonstige Versicherungen (z. B. nicht mehr begünstigte „klassische“ Lebensversicherungen, private Haftpflichtversicherungen, etc.) insgesamt einen Betrag von € 1.000.

Steuerlich abzugsfähig sind ab 01.01.2010:

Krankenversicherung	4.000 Euro
Pflegeversicherung	200 Euro
sonstige Versicherungen	<u>1.000 Euro</u>
Summe der Beiträge	5.200 Euro
abzugsfähig höchstens	2.800 Euro
aber mindestens:	
Basiskrankenversicherung	3.600 Euro
zzgl. Pflegeversicherung	<u>200 Euro</u>
anzusetzen im Steuerbescheid	<u>3.800 Euro</u>

◆◆◆◆