

Rundschreiben 1. Quartal 2011

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Sehr geehrte Damen und Herren,

in diesem Mandantenrundschreiben geben Ihnen die aktuellen Informationen aus unserem Leistungsbereich Tax in gewohnter Weise einen Überblick über die wichtigsten Verlautbarungen der Finanzverwaltung in letzter Zeit sowie besonders praxisrelevante Urteile im Steuerrecht. Die Informationen aus unserem Fachgebiet Audit stehen in diesem Rundschreiben im Zeichen der BilMoG-Umstellung bei Personenhandelsgesellschaften.



Neben Informationen zu verschiedenen Anlässen der Unternehmensbewertung und notwendigen Überlegungen vor dem Verkauf eines Unternehmens beinhaltet der Themenkatalog aus dem Bereich Advisory einen Zinssatz-Report sowie ein IFRS Update 2011. Bei den Ausführungen zu unserem Fachbereich Legal informieren wir Sie über den Referentenentwurf zur Aktiennovelle 2011, die neue Verjährungsregel bei Organhaftung einer börsennotierten AG, die Entwicklung des zentralen Testamentsregisters ab 2012 sowie den Gesetzentwurf zur Förderung der Mediation. Weiterhin geben wir Ihnen in gewohnter Weise einen Überblick über aktuelle praxisrelevante Entscheidungen aus der Rechtsprechung. Kleeberg Inside bietet Ihnen einen Einblick in unsere weiteren vielfältigen Aktivitäten und Informationsangebote.

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

Mit freundlichen Grüßen



Stefan Prechtl



Reinhard Schmid

Inhalt

I	Tax	
	Wichtige Verlautbarungen der Finanzverwaltung	1
	Rechtsprechung	3
II	Audit	
	BilMoG-Umstellung bei Personenhandelsgesellschaften	5
III	Advisory	
	Verschiedene Anlässe der Unternehmensbewertung	8
	Zinssatz-Report	9
	IFRS Update 2011	10
	Überlegungen vor dem Verkauf eines Unternehmens	12
IV	Legal	
	Gesetzgebung	14
	Rechtsprechung	16
V	Inside	
	Kleeberg in Zahlen	17
	Kleeberg informiert	18
	Kleeberg publiziert	20

Wichtige Verlautbarungen der Finanzverwaltung

BMF-Schreiben zur steuerlichen Anerkennung von Darlehensverträgen zwischen Angehörigen

Im Schreiben vom 23.12.2010 nimmt die Finanzverwaltung ausführlich zur steuerlichen Anerkennung von Darlehensverträgen zwischen Angehörigen Stellung. Demnach müssen solche Verträge zivilrechtlich wirksam geschlossen worden sein, tatsächlich wie vereinbart durchgeführt werden und einem Fremdvergleich standhalten. Zwar kann die Nichtbeachtung zivilrechtlicher Formerfordernisse nicht alleine zur steuerlichen Nichtanerkennung führen, allerdings stellt die zivilrechtliche Unwirksamkeit nach Ansicht des BMF ein „besonderes Indiz“ dar, welches gegen die steuerliche Anerkennung spricht. Im Hinblick auf den Fremdvergleich fordert die Finanzverwaltung grundsätzlich Vereinbarungen über die Laufzeit und über Art und Zeitpunkt der Rückzahlung des Darlehens, die Entrichtung der Zinsen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten und eine ausreichende Besicherung des Rückzahlungsanspruchs. Besonders strengen Anforderungen unterliegen schenkweise begründete Darlehensforderungen, die regelmäßig nicht anerkannt werden, wenn die Geldschenkungen und die Rückgewähr als Darlehen in einem sachlichen und zeitlichen Zusammenhang erfolgen, was insbesondere bei der Vereinbarung von Schenkung und Darlehen in einer Urkunde, bei der Schenkung unter Auflage der Rückgewähr als Darlehen und bei einem Schenkungsversprechen unter der aufschiebenden Bedingung der Darlehensrückgewähr unwiderlegbar vermutet wird. Diese Grundsätze gelten auch bei Darlehensverträgen zwischen einer Personengesellschaft und Angehörigen des beherrschenden Gesellschafters.

OFD Frankfurt/M. zur Umsatzsteuer- befreiung bei der Veräußerung eines Grundstücks und dessen Bebauung

Sofern der Veräußerer eines Grundstücks sich zugleich gegenüber dem Erwerber verpflichtet, auf dem Grundstück ein Gebäude zu errichten oder Sanierungsarbeiten an einem vorhandenen Gebäude vorzunehmen, stellt sich umsatzsteuerlich die Frage, ob es sich um die steuerfreie Lieferung eines bebauten Grundstücks (§ 4 Nr. 9 Buchst. a) UStG) handelt oder ob getrennte Leistungen in Form einer umsatzsteuerfreien Grundstückslieferung und einer steuerpflichtigen Werklieferung oder -leistung vorliegen. Zu dieser Problematik nimmt die OFD Frankfurt/M. in ihrer Verfügung vom 10.09.2010 Stellung. Demnach liegt eine einheitliche, steuerfreie Lieferung eines (bebauten) Grundstücks nur dann vor, wenn auch die Errichtung bzw. Sanierung des Gebäudes auf Rechnung des Veräußerers erfolgt, wie dies bspw. beim klassischen Bauträgermodell der Fall ist. Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt auch beim Neubauleasing (Sale-and-lease-back-Geschäfte) eine einheitliche, umsatzsteuerfreie Lieferung vor. In dieser Konstellation veräußert der Leasingnehmer an den Leasinggeber ein Grundstück und errichtet auf dem Grundstück ein Gebäude, welches zu einem Festpreis an den Leasinggeber veräußert wird.

Das Kostenrisiko verbleibt damit beim Leasingnehmer als Grundstücksveräußerer und eine Steuerpflicht ergibt sich nur bei einer entsprechenden Optionsausübung gemäß § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG im notariell zu beurkundenden Vertrag. Diese Grundsätze sind auf Leasingmodelle anzuwenden, bei denen der Grundstückskaufvertrag nach dem 30.06.2010 abgeschlossen wurde.

Finanzverwaltung zur Steuerpflicht von Erstattungsziinsen

Nach der – unseres Erachtens wenig überzeugenden – Auffassung der Finanzverwaltung in einer Kurzinformation der OFD Münster vom 03.12.2010 greift die Rechtsprechung des BFH, wonach Erstattungsziinsen nach § 233a AO nicht der Einkommensteuer unterliegen, nicht im Rahmen der Körperschaft- und Gewerbesteuer bei Kapitalgesellschaften, weil diese über keine außerbetriebliche Sphäre verfügen. Erstattungsziinsen sind damit – auch ohne eine entsprechende Ausdehnung der rechtsprechungsbrechenden Gesetzesänderung durch das JStG 2010 auf Kapitalgesellschaften – körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig. In diesem Zusammenhang ist zudem auf zwei Revisionsverfahren hinzuweisen, in denen der BFH über die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der durch das JStG 2010 angeordneten rückwirkenden generellen Besteuerung von Erstattungsziinsen zu entscheiden hat. (FG Münster, Urteil vom 16.12.2010 – Revision unter Az. VIII R 1/11; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 29.01.2010 – Revision unter Az. VIII 36/10)

BMF-Schreiben zu den schenkungsteuerlichen Folgen von Leistungen zwischen Gesellschaftern oder Dritten und Kapitalgesellschaft

Im Hinblick auf die Rechtsprechung des BFH hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung zur erbschaft- und schenkungsteuerlichen Beurteilung von Leistungen zwischen Gesell-

schaftern und diesen Nahestehenden und Kapitalgesellschaften durch den koordinierten Ländererlass vom 20.10.2010 geändert. Die dort geregelten Grundsätze sind nunmehr für Erwerbsfälle, bei denen die Steuer nach dem 20.10.2010 entsteht, anzuwenden. Insgesamt ist von einer deutlichen Ausweitung der erbschaftsteuerlich relevanten Leistungen zwischen Kapitalgesellschaft und Gesellschafter auszugehen. Lediglich in den Fällen, bei denen die Werterhöhung eines Gesellschaftsanteils lediglich Reflex einer Leistung des Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft (offene oder verdeckte Einlage) ist, liegt – nach Auffassung der Finanzverwaltung – keine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung an die Mitgesellschafter vor. Dagegen können beispielsweise in folgenden Konstellationen erbschaft- bzw. schenkungsteuerlich relevante Vorgänge vorliegen:

- Verzicht einer dem Gesellschafter nahestehenden Person auf eine Forderung gegenüber der Gesellschaft,
- Verzicht auf ein werthaltiges Bezugsrecht durch Gesellschafter,
- Teilnahme an einer Kapitalerhöhung gegen ein zu geringes Entgelt,
- Erwerb eigener Anteile oder Einziehung von Anteilen durch die Gesellschaft gegen unangemessenes Entgelt,
- Zahlung einer überhöhten Vergütung an Gesellschafter oder Nahestehende.

Rechtsprechung

Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte

Nach den bisher bekannt gewordenen Entscheidungen der Finanzgerichte bestehen gegen die Gebührenerhebung für die Erteilung verbindlicher Auskünfte durch die Finanzverwaltung bzw. den Vorrang der Wertgebühr vor einer Zeitgebühr auch im Fall des Ansatzes der Höchstgebühr von EUR 91.456 keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Bis zur Entscheidung durch den BFH können entsprechende Rechtsbehelfe ruhen. Im Rahmen des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 ist geplant, eine Bagatellgrenze einzuführen, wonach die Gebührenpflicht in Fällen mit Gegenstandswerten bis EUR 10.000 entfällt. (FG Münster, Urteil vom 01.07.2010 – Revision unter Az. I R 61/10; FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 01.10.2010, rkr.; FG Niedersachsen, Urteil vom 24.06.2010, rkr.)

Rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit

Die Steuerfreiheit einer gemeinnützigen Gesellschaft setzt voraus, dass die Körperschaft nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient. Die Mittel der Körperschaft dürfen nur für die in der Satzung festgelegten gemeinnützigen Zwecke verwendet werden. Wird gegen diesen Grundsatz der satzungsmäßigen Mittelverwendung verstoßen, hat dies grundsätzlich die Versagung der Steuerbefreiung für den jeweiligen Besteuerungszeitraum zur Folge. Wird allerdings gegen die satzungsmäßige Vermögensbindung verstoßen, indem die aus der gemeinnützigen Tätigkeit erzielten Gewinne überwiegend ver-

deckt an die steuerpflichtigen Gesellschafter ausgeschüttet werden, rechtfertigt dies rückwirkend die vollständige Aberkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 61 Abs. 3 AO. (BFH, Beschluss vom 12.10.2010 – I R 59/09)

Bilanzielle Behandlung der Ausgabe von Aktienoptionen an Mitarbeiter

Die handels- und steuerbilanzielle Behandlung der Ausgabe von Aktienoptionen an Mitarbeiter ist bisher höchst umstritten. Im Urteilsfall erfolgte bei einer AG eine bedingte Kapitalerhöhung für die unentgeltliche Gewährung von Bezugsrechten an Vorstandsmitglieder und Arbeitnehmer der Gesellschaft oder verbundener Unternehmen. Nach Ansicht des BFH ist der Vorgang sowohl handels- als auch steuerbilanziell erfolgsneutral zu behandeln. Die Ausgabe der Optionen wirkt sich lediglich als Vermögensverlust bei den Altaktionären als sog. Verwässerung des Werts der bisher vorhandenen Aktien aus, was die Vermögens- und Ertragslage der Gesellschaft nicht berührt. (BFH, Urteil vom 25.08.2010 – I R 103/09)

Rechtsprechung zu Teilwertabschreibungen

In zwei Entscheidungen nahm das FG Münster zu den Voraussetzungen einer die steuerlich relevante Teilwertabschreibung rechtfertigenden dauernden Wertminderung Stellung. Der eine Fall betraf börsennotierte festverzinsliche Wertpapiere des Umlaufvermögens, bei denen zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Bilanzaufstellung teilweise eine Kurserholung eingetreten ist. Diese positive Kursentwicklung ist bei der Bemessung der Teilwertabschreibung zu berücksichtigen.

Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung ist aber nicht auf den höchsten Kurs zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Bilanzaufstellung abzustellen, sondern allein auf den Stichtagskurs zum Tag der Bilanzaufstellung. Bei der Teilwertabschreibung von börsennotierten Aktien des Anlagevermögens erkennt die Finanzverwaltung eine dauernde Wertminderung nur an, wenn der Börsenkurs zum Bilanzstichtag um mehr als 40 % oder an zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen um jeweils mehr als 25 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist. Demgegenüber ging das FG Münster bereits dann von der Möglichkeit einer Teilwertabschreibung aus, wenn der Börsenkurs am Bilanzstichtag um 20 % oder an zwei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen jeweils um mehr als 10 % unter den Kurs im Kaufzeitpunkt gesunken ist. (FG Münster, Urteil vom 09.07.2010 – Revision unter Az. I R 98/10 und Urteil vom 31.08.2010 – Revision unter Az. I R 89/10)

Notwendigkeit einer schriftlichen Vereinbarung von Änderungen bei der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Im Rahmen des Rechtsinstituts der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen besteht die Möglichkeit des steuerlichen Abzugs von grundsätzlich nicht berücksichtigungsfähigen Versorgungszahlungen, die an den Vermögensübergeber geleistet werden. Bei der Änderung der Höhe der Versorgungsleistungen ist aber zwingend darauf zu achten, dass diese Änderungen schriftlich fixiert und entsprechend begründet werden. Im Urteilsachverhalt wurden die Versorgungsleistungen aufgrund der schwierigen wirtschaftlichen Verhältnisse des Vermögensinhabers für längere Zeit ausgesetzt. Der BFH versagte daraufhin die Abzugsfähigkeit der nach der Unterbrechung wieder aufgenommenen Zahlungen, da die Aussetzung nicht schriftlich fixiert bzw. dokumentiert und begründet wurde und damit „willkürlich“ erfolgte. (BFH, Urteil vom 15.09.2010 – X R 13/09)

Unterbliebene Verrechnung des Jahresüberschusses mit vororganschaftlichen Verlusten gefährdet Organschaft

Zur steuerlichen Anerkennung einer Organschaft ist es erforderlich, dass der bestehende Ergebnisabführungsvertrag während der Laufzeit auch tatsächlich durchgeführt wird. Gemäß § 301 AktG ergibt sich die Höhe des an den Organträger abzuführenden Gewinns unter anderem nach Verrechnung des Jahresüberschusses mit vorhandenen Verlustvorträgen. Das Unterlassen einer Verrechnung mit vororganschaftlichen Verlusten rechtfertigt unabhängig von der Höhe des Verlustvortrags – entgegen einer im Schrifttum vertretenen Auffassung – nach Ansicht des BFH die – ggf. rückwirkende – Nichtanerkennung des bestehenden Organschaftsverhältnisses. (BFH, Urteil vom 21.10.2010 – IV R 21/07)

Rückwirkung einer umsatzsteuerlichen Rechnungsberichtigung

Mit Urteil vom 15.07.2010 (C-368/09, Pannon Gép Centrum kft) hat der EuGH entschieden, dass der aufgrund einer fehlerhaften Rechnung ursprünglich zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuerabzug erhalten bleibt, wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind und eine berichtigte, ordnungsgemäße Rechnung vor Ergehen einer Entscheidung der Finanzbehörde vorliegt. Die Folgen dieser Entscheidung sind im Fachschrifttum umstritten. Während sich die Finanzverwaltung ausweislich der Verfügung der OFD Karlsruhe vom 25.08.2010 noch keine abschließende Meinung gebildet hat und entsprechende Anträge auf Anwendung der EuGH-Rechtsprechung zurückstellt, sieht das FG Rheinland-Pfalz keine Veranlassung, von den bisherigen Grundsätzen, wonach der Rechnungsberichtigung gerade keine Rückwirkung zukommt, abzuweichen. (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23.09.2010 – Nichtzulassungsbeschwerde unter Az. V B 94/10)

BilMoG-Umstellung bei Personenhandelsgesellschaften

In einzelnen Bereichen ergeben sich durch das BilMoG für die Bilanzierung von Personenhandelsgesellschaften besondere Auswirkungen. Dies betrifft zum Beispiel die in der Praxis häufig vorkommende Rechtsform der GmbH & Co. KG. Einer dieser Spezialfälle ist die Umstellung auf BilMoG: Die Erfassung der erfolgsneutralen Umstellungseffekte in den oder gegen die Gewinnrücklagen stellt Personenhandelsgesellschaften vor das Problem, dass weder das Gesellschaftsrecht noch i.d.R. der Gesellschaftsvertrag Gewinnrücklagen vorsehen. Damit stellt sich die Frage, wie Personenhandelsgesellschaften die erfolgsneutrale Umstellung zu buchen haben.

Erfolgsneutrale Umstellung auf BilMoG

Die neuen Bilanzierungsvorschriften nach BilMoG verbieten den Ansatz verschiedener Bilanzposten. Dennoch sieht das BilMoG für bestimmte Bilanzposten, die nach neuem Recht nicht mehr gebildet werden dürfen, **Beibehaltungs- bzw. Fortführungswahlrechte** vor (Art. 67 Abs. 1 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 bzw. Abs. 4 Satz 1 EGHGB). Davon sind beispielsweise Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 2 HGB a.F., Sonderposten mit Rücklageanteil oder Rechnungsabgrenzungsposten betroffen. Wird von dem Beibehaltungs- bzw. Fortführungswahlrecht kein Gebrauch gemacht, sind die betroffenen Bilanzposten im Regelfall erfolgsneutral aufzulösen und in die Gewinnrücklagen einzustellen bzw. mit diesen zu verrechnen (Art. 67 Abs. 1 Satz 3, Abs. 3 Satz 2 bzw. Abs. 4 Satz 2 EGHGB). Die erfolgsneutrale Buchung gilt außerdem für die erstmalige Anwendung der Vorschriften zu latenten Steuern nach § 274 HGB.

Bei Personenhandelsgesellschaften stellt sich mit Blick auf die oben beschriebene erfolgsneutrale Buchung das Problem, dass die gesellschaftsrechtlichen Vorschriften eine Bildung von Gewinnrücklagen nicht vorsehen. Auch Gesellschaftsverträge von Personenhandelsgesellschaften sehen in vielen Fällen keine Gewinnrücklagen vor. Damit stellt sich die Frage: Wie hat bei den betroffenen Personenhandelsgesellschaften die erfolgsneutrale Buchung zu erfolgen? Dabei ist zwischen **positiven** und **negativen Differenzbeträgen** aus der Umstellung zu unterscheiden.

Positiver Differenzbetrag

Sieht der Gesellschaftsvertrag oder ein Gesellschafterbeschluss der Personenhandelsgesellschaft eine **gesamthänderisch gebundene Rücklage** vor, so hat die erfolgsneutrale Buchung eines positiven Differenzbetrags in der gesamthänderisch gebundenen Rücklage zu erfolgen.

Ein positiver Differenzbetrag ergibt sich beispielsweise dann, wenn ein Sonderposten mit Rücklageanteil oder eine nach neuem Recht nicht mehr zulässige Aufwandsrückstellung aufgelöst werden.

Enthält das Kontenmodell der Personenhandelsgesellschaft keine gesamthänderisch gebundene Rücklage, so ist der positive Differenzbetrag anteilig den Kapitalkonten der Gesellschafter zuzuschreiben. Auch wenn eine gesamthänderisch gebundene Rücklage besteht, können die Gesellschafter per Beschluss die unmittelbare Dotierung in den Kapitalkonten erwirken.

Nach den gesetzlichen Regelungen des Gesellschaftsrechts steht den Gesellschaftern ihr **Gewinnanteil** unmittelbar ohne Gewinnverwendungsbeschluss zu. Dieses Entnahmerecht erstreckt sich auch auf den positiven Differenzbetrag. Enthält der Gesellschaftsvertrag einen Beschluss über die Ergebnisverwendung, so kann auch der positive Differenzbetrag nach den Mehrheitsvorgaben des Gesellschaftsvertrags von den Gesellschaftern entnommen werden. Dies gilt sowohl für einen unmittelbar auf den Kapitalkonten als auch einen in der gesamthänderisch gebundenen Rücklage gebuchten positiven Differenzbetrag.

Negativer Differenzbetrag

Auch negative Differenzbeträge sind vorrangig mit der **gesamthänderisch gebundenen Rücklage** zu verrechnen, wenn der Gesellschaftsvertrag der Personenhandelsgesellschaft eine solche vorsieht.

Ein negativer Differenzbetrag kann sich z.B. aus der erstmaligen Anwendung der Regelungen zu latenten Steuern nach § 274 HGB ergeben, wenn es dabei zur Passivierung latenter Steuern kommt.

Übersteigt der negative Differenzbetrag die gesamthänderisch gebundene Rücklage, mindert er anteilig die Kapitalkonten der Gesellschafter. Enthält der Gesellschaftsvertrag der Personenhandelsgesellschaft keine gesamthänderisch gebundene Rücklage, kommt es in Höhe des negativen Differenzbetrags unmittelbar zu einer anteiligen Minderung der Kapitalkonten der Gesellschafter. Bestimmen die Regelungen des Gesellschaftsvertrags die Führung von Verlustsonderkonten als Unterkonten der Kapitalkonten, kann die Buchung eines negativen Differenzbetrags anteilig auf den Verlustsonderkonten der Gesellschafter erfolgen.

Führt die Minderung der Kapitalkonten durch negative Differenzbeträge zu **negativen Kapitalkonten**, übersteigen also die anteiligen negativen Differenzbeträge die Guthaben der Gesellschafter auf den Kapitalkonten, haben Personenhandelsgesellschaften (im Sinne des § 264a HGB) die Bestimmun-

gen des § 264c Abs. 2 Sätze 3 bis 6 HGB zu beachten: Danach sind die den Kapitalanteil übersteigenden negativen Differenzbeträge auf der Aktivseite getrennt auszuweisen. Diese Aktivposten sind entweder als „Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter“ oder als „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil eines Komplementärs bzw. Kommanditisten“ auszuweisen.

Beispiel zur BilMoG-Umstellung bei Personenhandelsgesellschaften

An der Laubbaum KG sind der Komplementär Buche und die Kommanditisten Eiche und Ahorn beteiligt. Buche hält 40% an der Laubbaum KG. Die beiden Kommanditisten halten jeweils 30% der Anteile. Der Gesellschaftsvertrag sieht keine gesamthänderisch gebundene Rücklage vor. Die Kapitalkonten der Gesellschafter haben zum 01.01.2010 folgenden Stand:

Buche	EUR 10.000
Eiche	EUR 125.000
Ahorn	EUR 5.000

Im Jahresabschluss der Laubbaum KG zum 31.12.2009 ist ein Sonderposten mit Rücklageanteil in Höhe von EUR 50.000 enthalten, der mit einer Rücklage nach § 6b EStG in der Steuerbilanz der KG korrespondiert. Die Laubbaum KG beschließt, den Sonderposten mit Rücklageanteil im Umstellungszeitpunkt zum 01.01.2010 aufzulösen. Die Auflösung hat erfolgsneutral zu erfolgen und führt zu einem positiven Differenzbetrag, der die Kapitalkonten der Gesellschafter erhöht. Der positive Differenzbetrag verteilt sich wie folgt auf die Gesellschafter:

Buche	EUR 20.000
Eiche	EUR 15.000
Ahorn	EUR 15.000

Audit

Es kommt zum 01.01.2010 zu folgenden Buchungen:

Sonderposten mit Rücklageanteil EUR 50.000 an
Kapital Buche EUR 20.000
Kapital Eiche EUR 15.000
Kapital Ahorn EUR 15.000

Durch die Auflösung des Sonderpostens zum 01.01.2010 entsteht eine Differenz zwischen Handels- und Steuerbilanz, da in der Steuerbilanz nach wie vor die Rücklage nach § 6b EStG enthalten ist. Auf diese Differenz sind passive latente Steuern abzugrenzen, wobei für die Laubbaum KG ein Gewerbesteuersatz von 16% unterstellt wird. Die Abgrenzung der latenten Steuern hat analog zur erfolgsneutralen Auflösung des Sonderpostens mit Rücklageanteil erfolgsneutral zu erfolgen. Die Bildung der passiven latenten Steuern führt zu einem negativen Differenzbetrag, der die Kapitalkonten vermindert. Der negative Differenzbetrag aus der Bildung passiver latenter Steuern beträgt EUR 8.000 (16% von EUR 50.000). Er verteilt sich wie folgt auf die Gesellschafter:

Buche	EUR 3.200 (40% von EUR 8.000)
Eiche	EUR 2.400 (30% von EUR 8.000)
Ahorn	EUR 2.400 (30% von EUR 8.000)

Der negative Differenzbetrag wird wie folgt zum 01.01.2010 eingebucht:

Kapital Buche EUR 3.200
Kapital Eiche EUR 2.400
Kapital Ahorn EUR 2.400
an

Passive latente Steuer EUR 8.000

Nach der Anpassung an das BilMoG haben die Kapitalkonten der Gesellschafter der Laubbaum KG folgenden Stand:

Buche	EUR 26.800 (EUR 10.000 + EUR 20.000 – EUR 3.200)
Eiche	EUR 137.600 (EUR 125.000 + EUR 15.000 – EUR 2.400)
Ahorn	EUR 17.600 (EUR 5.000 + EUR 15.000 – EUR 2.400)

Haftungsfragen

Fraglich ist, inwieweit die Verrechnung erfolgsneutraler Effekte mit dem Kapitalkonto eines Kommanditisten zum Aufleben seiner Haftung führen kann. Nach § 172 Abs. 4 Satz 2 HGB lebt die Haftung eines Kommanditisten grundsätzlich dann wieder auf, wenn er Gewinnanteile entnimmt, während sein Kapitalanteil durch Verluste unter den Betrag der geleisteten Einlage gemindert wurde. Führen nun BilMoG-Umstellungseffekte zu einem negativen Kapitalkonto, stellt sich die Frage, ob gegebenenfalls in der Vergangenheit zu viel entnommen worden ist und hierdurch die Haftung wieder auflebt. Ebenso problematisch stellen sich Entnahmen im Jahr 2010 dar, wenn nicht bereits bei der Entnahme berücksichtigt worden ist, dass die BilMoG-Umstellung längst zum 01.01.2010 zu erfolgen hatte.

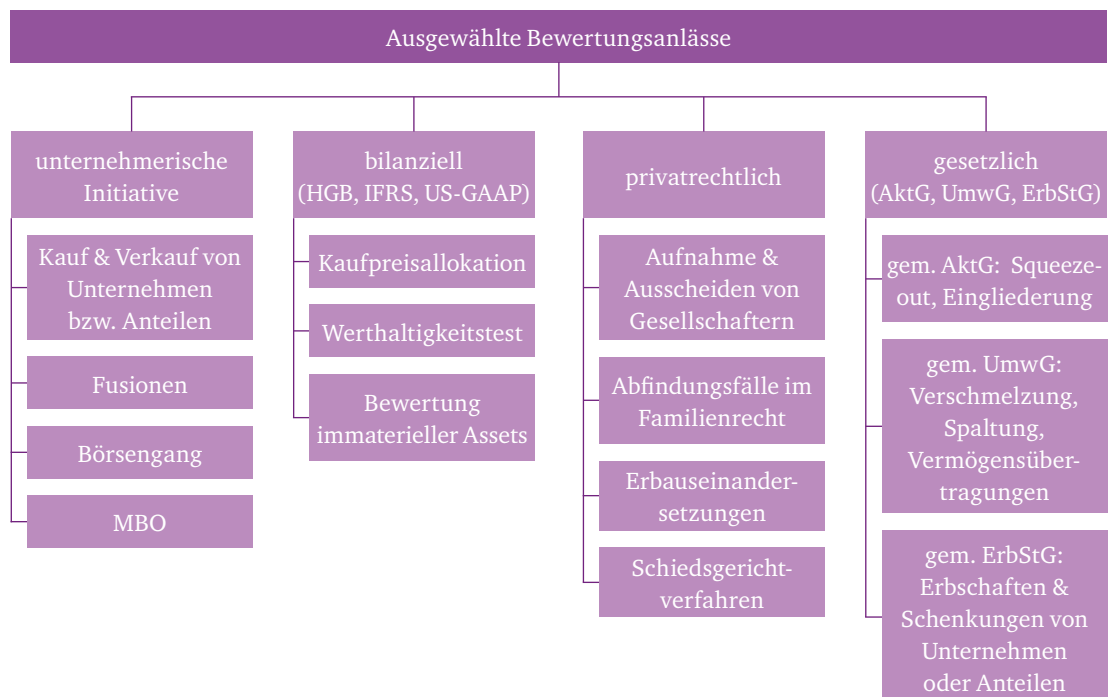
Verschiedene Anlässe der Unternehmensbewertung

Immer wieder – und vielfach unbewusst – sind die Unternehmenspraxis und die Rechnungslegung mit dem Thema Unternehmensbewertung konfrontiert. Anlass, Umfang, Parameter, Methoden und Zinssätze sind hier teilweise vollkommen unterschiedlich. Nicht zuletzt gilt: Jede Unternehmensbewertung ist anders.

So können die Bewertungsanlässe sehr verschieden sein. Sie reichen vom klassischen Transaktionsgeschäft mit dem Kauf und Verkauf von Unternehmen über betriebliche Restrukturierungsprozesse bis hin zur Nachfolgeplanung, die insbesondere für (mittelständische) Familienunternehmen von zentraler Bedeutung ist. Bewertungsfragen sind außerdem bei allen bilanziellen Fragestel-

lungen wie der Abbildung von Unternehmenskäufen in der Bilanz sowie der Bewertung von immateriellen Vermögensgegenständen – beides sowohl nach Handelsrecht als auch nach internationalen Rechnungslegungsstandards – unvermeidlich.

Die professionelle Unternehmensbewertung erfordert eine intensive Auseinandersetzung mit dem Bewertungsobjekt und dem Bewertungszweck – die Bandbreite der Bewertung reicht von subjektiven Wertfindungen bis hin zu objektivierten Werten. Gleichzeitig ist eine ganzheitliche Herangehensweise gefordert: Neben steuerlichen und bilanziellen Fragestellungen müssen ebenso rechtliche Aspekte berücksichtigt werden.



Zinssatz-Report

Die größte Erfindung des menschlichen Geistes? Die größte mathematische Entdeckung aller Zeiten? – Die Zinsezinsen! (nach Albert Einstein, 1879-1955)

Für die Unternehmenspraxis spielen Zinsen eine große Rolle – im Besonderen gilt dies für Bewertungsfragen. Unternehmenswerte bestimmen sich nach den langfristigen Ertrags-erwartungen, die – abgezinst auf den Bewertungsstichtag – regelmäßig den weit überwiegenden Teil heutiger Wertvorstellungen bestimmen. Langfristige Sachverhalte müssen heute mit ihrem Barwert bewertet werden, dies gilt auch für die Rechnungslegung. Ab-

zinsungsthemen rücken nicht zuletzt aufgrund der durch das BilMoG veränderten Vorschriften immer mehr in den Fokus der Rechnungslegung.

Werte ändern sich nicht zuletzt aufgrund veränderter Zinssätze auf Grundlage von Zinsschwankungen und Bewegungen in der Zinsstrukturkurve. Diese Effekte stets zutreffend im Blick zu haben, jederzeit hinsichtlich ihrer Auswirkungen würdigen zu können und im Zweifelsfall zutreffend abbilden zu können, bedarf einer hohen Bewertungskompetenz.

Basiszinssatz nach IDW S1 (zum 31.12.2009) [für Unternehmensbewertungen]	4,25 %
Basiszinssatz nach IDW S1 (zum 31.12.2010) [für Unternehmensbewertungen]	3,25 %
Bewertungen nach BewG für das Jahr 2010 [für vereinfachte steuerliche Bewertungen]	3,98 %
Bewertungen nach BewG für das Jahr 2011 [für vereinfachte steuerliche Bewertungen]	3,43 %
Basiszinssatz nach § 247 Abs. 1 BGB (ab dem 01.01.2010) [Grundlage für gesetzliche und vertragliche Verzinsungen]	0,12 %
Zinssatz nach § 352 HGB [gesetzliche Verzinsung unter Kaufleuten]	5,00 %
Verzugszinsen nach § 288 Abs. 1 BGB (ab dem 01.01.2010) [Verzinsung einer Geldschuld bei Verbrauchern]	5,12 %
Verzugszinsen nach § 288 Abs. 2 BGB, § 352 Abs. 1 HGB (ab dem 01.01.2010) [Verzugszinsen unter Kaufleuten]	8,12 %
Abzinsungssatz nach § 253 Abs. 2 HGB bei 5-jähriger Restlaufzeit zum 31.12.2009	4,44 %
Abzinsungssatz nach § 253 Abs. 2 HGB bei 5-jähriger Restlaufzeit zum 31.12.2010	4,36 %
Abzinsungssatz nach § 253 Abs. 2 HGB bei 15-jähriger Restlaufzeit zum 31.12.2009	5,25 %
Abzinsungssatz nach § 253 Abs. 2 HGB bei 15-jähriger Restlaufzeit zum 31.12.2010	5,15 %
Abzinsungssatz nach § 253 Abs. 2 HGB bei 30-jähriger Restlaufzeit zum 31.12.2009	5,35 %
Abzinsungssatz nach § 253 Abs. 2 HGB bei 30-jähriger Restlaufzeit zum 31.12.2010	5,17 %

IFRS Update 2011

Im Vergleich zu vergangenen Jahren hat sich das International Accounting Standards Board (IASB) im Jahr 2010 eher zurückhaltend mit der Verabschiedung von Neufassungen von Standards verhalten. Dies soll jedoch nicht über die anhaltend hohe Aktivität des IASB hinwegtäuschen, da erneut eine Vielzahl an Entwürfen (Exposure Drafts) neuer oder geänderter Standards vorgestellt wurde. Darüber hinaus wurde im September 2010 die Phase A der Überarbeitung des Rahmenkonzepts (Framework) abgeschlossen, die sich insbesondere mit der konzeptionellen Basis der IFRS-Rechnungslegung und den Anforderungen an entscheidungsnützliche Informationen befasste. Im Dezember 2010 stellte das IASB zudem das IFRS-Leitliniendokument (Practice Statement) zur Lageberichterstattung vor. Hierbei handelt es sich um ein nicht verpflichtendes Rahmenkonzept für die Erstellung und Darstellung eines den IFRS-

Abschluss erläuternden und ergänzenden Berichts. Die Anforderungen des IFRS-Leitliniendokuments sind im Wesentlichen (Ausnahme: Berichterstattung über Managementziele und Strategien) mit den handelsrechtlichen Vorschriften zum Lagebericht vergleichbar.

Nichtsdestotrotz wurden auch im Jahr 2010 einige Änderungen bestehender Standards und Interpretationen vorgenommen, die zum Großteil bei einem mit dem Kalenderjahr gleichen Geschäftsjahr für Geschäftsjahre ab dem 01.01.2011 anzuwenden sind. Um bereits im Vorfeld der Jahresabschlusserstellung 2011 einen Überblick über neue bzw. geänderte Standards und Interpretationen zu geben, werden im Folgenden kurz die vom IASB bereits verabschiedeten IFRS, die ab dem Geschäftsjahr 2011 (Kalenderjahr = Geschäftsjahr) anzuwenden sind, dargestellt.

Standard/ Interpretation	Übernahme durch EU*	Beschreibung der Änderungen
IAS 24 ■ Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Unternehmen und Personen	ja	Der überarbeitete Standard enthält zum einen eine neu gestaltete Definition von nahestehenden Unternehmen und Personen mit dem Ziel, Unstimmigkeiten zu beseitigen. Zum anderen erfolgt eine Befreiung von Unternehmen, die von einer öffentlichen Stelle beherrscht, gemeinschaftlich geführt oder maßgeblich beeinflusst werden, von bestimmten Angaben zu Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Unternehmen und Personen.
IAS 32 ■ Finanzinstrumente: Darstellung	ja	Die Änderung stellt klar, dass Bezugsrechte, die den bestehenden Anteilseignern anteilmäßig zu einem festen Betrag angeboten werden, auch dann beim Emittenten als Eigenkapitalinstrumente zu bilanzieren sind, wenn sie nicht auf die funktionale Währung des Emittenten lauten.

*Stand:
21.02.2011

Standard/ Interpretation	Übernahme durch EU*	Beschreibung der Änderungen
IFRS 1 ■ Erstmalige Anwendung der IFRS	ja	Durch die Anpassung erfolgt eine Klarstellung, dass die Übergangsvorschriften im Hinblick auf die zusätzlichen Anhangangaben, die durch Änderung des IFRS 7 („Verbesserte Angaben zu Finanzinstrumenten“) im März 2009 aufgenommen wurden, auch für IFRS-Erstanwender gelten.
IFRIC 14 ■ Vorauszahlungen im Rahmen von Mindestdotierungsverpflichtungen	ja	Durch die Überarbeitung soll eine unbeabsichtigte Folge der Interpretation beseitigt werden. Die Änderung bewirkt, dass Unternehmen, die im Rahmen eines leistungsorientierten Plans einer Mindestdotierungsverpflichtung unterliegen, geleistete Beitragsvorauszahlungen wie jede andere Vorauszahlung als Vermögenswert zu behandeln haben.
IFRIC 19 ■ Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente	ja	Die Interpretation regelt die Bilanzierung einer (teilweisen) Erfüllung finanzieller Verbindlichkeiten durch Ausgabe von Eigenkapitalinstrumenten. Demnach muss der Eigenkapitalinstrumente ausgebende Kreditnehmer die entsprechende Verbindlichkeit ganz oder teilweise ausbuchen. Die Bewertung der Eigenkapitalinstrumente erfolgt zum beizulegenden Zeitwert, sofern dieser verlässlich ermittelbar ist. Unterschiede zwischen dem Buchwert der getilgten (Teil-)Verbindlichkeit und dem gezahlten Entgelt aus der Ausgabe der Eigenkapitalinstrumente sind GuV-wirksam zu erfassen.
diverse Standards ■ Verbesserungen der IFRS 2010	ja	Die Änderungen im Rahmen der Verbesserungen der IFRS 2010 betreffen eine Vielzahl verschiedener Standards, insbesondere aber Klarstellungen von Anwendungsfragen, die aus der Überarbeitung von IAS 27 und IFRS 3 resultierten, und sind überwiegend ab dem 01.01.2011 anzuwenden.

*Stand:
21.02.2011

Überlegungen vor dem Verkauf eines Unternehmens

Der Verkauf eines Unternehmens oder eines Unternehmensteils ist ein wichtiges Ereignis für jeden Eigentümer. Die Zielsetzung bei einem Verkauf kann unterschiedlich sein: Oftmals wird ein möglichst hoher Verkaufspreis angestrebt, aber auch der sichere Fortbestand des bestehenden Unternehmens, der Erhalt von Arbeitsplätzen oder die Fortführung des Firmennamens können die Entscheidung für oder gegen einen bestimmten Käufer beeinflussen.

Um die bestmöglichen Ergebnisse zu erzielen, sollte das Unternehmen auf den Verkaufsprozess langfristig vorbereitet werden. Dabei ist es wichtig, die Verkaufsfähigkeit des Unternehmens zu erhöhen und potenziell wertmindernde Faktoren zu beseitigen. Nachfolgend sollen einige Vorüberlegungen im Hinblick auf bilanzielle, steuerliche und bewertungstechnische Möglichkeiten vorgestellt werden. Aufgrund der Vielfältigkeit der Ausgangssituationen können diese nicht vollständig sein, sondern nur einzelne Aspekte herausgreifen.

Umfang des zu verkaufenden Unternehmens

Ausgangspunkt der Überlegungen sollte in jedem Fall die Bestimmung des Umfangs des zu verkaufenden Unternehmens sein. Dabei spielt eine Rolle, ob das gesamte Unternehmen „wie es steht und liegt“ verkauft wird oder nur ein oder mehrere Geschäftsbereiche. Daran schließt sich automatisch die Frage an, welche rechtlichen, organisatorischen, wirtschaftlichen und steuerlichen Konsequenzen eine Trennung der Bereiche im Rahmen eines sogenannten „Carve Outs“ nach sich zieht.

Eine Änderung der Rechtsform, rechtzeitig vor dem Verkauf, kann die Steuerbelastung des Veräußerungserlöses reduzieren. Eventuell können vorhandene Verlustvorträge dabei werterhöhend genutzt werden.

Das betriebliche Vermögen sollte auf nicht betriebsnotwendige Vermögensteile, die nicht zum Kerngeschäft gehören, untersucht werden. Eine frühzeitige Strukturierung kann den Wert des Unternehmens im weiteren Verlauf des Verkaufsprozesses erhöhen.

Bestehende Pensionszusagen an die Geschäftsführung oder Mitarbeiter sind oftmals ein schwieriger Verhandlungspunkt in Verkaufsverhandlungen. Hierbei stellt sich die Frage, wie aus rechtlicher, bilanzieller und steuerlicher Sicht vor dem Verkauf eine Übertragung auf einen neuen Rechtsträger möglich ist.

Planungsrechnung und Wertfindung

Der Wert eines Unternehmens resultiert in der Regel aus den zukünftigen Zahlungsmittelüberschüssen. Aus diesem Grund ist es elementar wichtig, dass ein aussagefähiger Businessplan, einschließlich Planung der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und des Cashflows, für die nächsten 3 bis 5 Jahre vorliegt.

Grundlage dafür sind zunächst eine genaue Analyse und eventuelle Bereinigung der Vergangenheitsergebnisse um positive und negative Ergebnisbeiträge, die sich nicht in die Zukunft fortschreiben lassen.

Der Grad der Detaillierung sollte zumindest für das laufende und das folgende Geschäftsjahr ausreichend sein, um auch einem „Stresstest“ standhalten zu können.

Bei der Vorstellung über den Wert des Unternehmens sollten die verschiedenen Werttreiber und Erfolgsgrößen der Planung, sei es Umsatz, EBITDA, EBIT, Jahresüberschuss oder Cashflow, genau definiert und abgewogen werden, um eine möglichst detaillierte Grundlage für die unterschiedlichen Ansätze zur Wertfindung zu geben.

Unterlagen und Datenraum

Die rechtlichen, wirtschaftlichen und steuerlichen Unterlagen müssen für den Verkaufsprozess in einer Form vorliegen, die einen sehr guten Überblick über das Unternehmen gibt und kritische Fragen im Due-Diligence-Prozess eines Erwerbers bereits vorwegnimmt. Der Datenraum kann in physischer oder elektronischer Form eingerichtet werden. Dabei ist wichtig, dass die Daten in der notwendigen Genauigkeit, Vollständigkeit und Aussagekraft vorliegen.

Denkbar ist auch, als Vorbereitung des Verkaufsprozesses einen Vendor Due Diligence Report von Verkäuferseite zu beauftragen.

Die Vorbereitung eines Unternehmensverkaufs, neben dem Tagesgeschäft, ist eine umfangreiche Aufgabe und die Zeit und die Ressourcen dafür sollten nicht unterschätzt werden. Fest steht: wer besser vorbereitet in den Verkaufsprozess startet, wird auch bessere Ergebnisse erzielen.

Überlegungen vor dem Verkauf eines Unternehmens

Umfang des zu verkaufenden Unternehmens	Planungsrechnung und Wertfindung	Unterlagen und Datenraum
Herauslösen eines Geschäftsbereichs („Carve Out“)	Business Plan und Planungsrechnung	Physischer oder elektronischer Datenraum
Rechtsformänderung und steuerliche Optimierung	Analyse und Bereinigung der Vergangenheitsergebnisse	Auswertung rechtlicher, wirtschaftlicher und steuerlicher Unterlagen
Nutzung von steuerlichen Verlustvorträgen	Bestimmung der Werttreiber und Erfolgsgrößen	Vendor Due Diligence
Analyse des nicht betriebsnotwendigen Vermögens	Unternehmensbewertung	
Untersuchung der Pensionszusagen		

Gesetzgebung

Referentenentwurf zur Aktiennovelle 2011

Einer der Kernpunkte des am 02.11.2010 veröffentlichten Referentenentwurfs des BMJ zur Aktienrechtsnovelle 2011 ist die **verpflichtende Einführung von Namensaktien** für **nichtbörsennotierte** Aktiengesellschaften, also Emittenten, deren Aktien im Freiverkehr gehandelt werden (§ 3 Abs. 2 AktG). Anlass ist ein Bericht der Financial Action Task Force (FATF), einer der OECD angegliederten Organisation zwecks Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung, wonach das deutsche Rechtssystem bei deutschen nichtbörsennotierten Gesellschaften keine **hinreichende Transparenz** hinsichtlich der Gesellschafterstruktur gewährleiste. Die mit verpflichtender Ausgabe von Namensaktien u.a. erforderliche Satzungsänderung ist nach der Entwurfsfassung bis zum Ablauf des 31.12.2014 umzusetzen, andernfalls tritt eine Handelsregistersperre ein.

Im Rahmen der Anhörung von Verbänden werden einerseits Zweifel daran geäußert, dass nichtbörsennotierte deutsche AG mit Inhaberaktien in der Vergangenheit tatsächlich zu Zwecken der Geldwäsche oder der Terrorismusfinanzierung missbraucht wurden. Zudem widerspreche der Zwang zur Ausgabe von Namensaktien einer zeitgleich veröffentlichten Stellungnahme des **Rechtsausschusses des Europäischen Parlaments**, dass „alle Publikumsgesellschaften in ihrer Satzung **wählen können, ob** ihre Gesellschafter **anonym** oder **namentlich identifiziert** werden sollen, und dass in letzterem Fall das Gesetz eine tatsächliche Identifizierung sicherstellen muss“. Auch inhaltlich wird Kritik geübt, dass auch bei Einführung von Namensaktien eine **formgerechte Führung** eines

Aktienregisters im Einvernehmen zwischen Aktionären und Vorstand **vermieden** werden könnte und die Identität des wirtschaftlich Berechtigten bei Einschaltung eines **Legitimationsaktionärs** (Depotbanken) oder Treuhänders nicht aus dem Aktienregister offenbar wird. Schließlich ist der Ausschluss nichtbörsennotierter AG von der Ausgabe von Inhaberaktien für die in Deutschland rund 5.000 betroffenen AG **unverhältnismäßig**, da die Umstellung auf Namensaktien und ein Aktienregister mit nicht unerheblichen Folgekosten verbunden sind und damit insbesondere mittelständischen Unternehmen der Weg in den (im Freihandel) weniger regulierten Markt erschwert würde.

Weitere Änderungen des AktG sieht die Aktiennovelle 2011 bei den **stimmrechtslosen Vorzugsaktien** vor, die bislang zwingend, zukünftig optional mit einem Nachzahlungsanspruch verbunden sind. Denn es soll dem Markt überlassen bleiben, ob und zu welchem Preis Vorzugsaktien ohne Nachzahlung akzeptiert werden. Hintergrund ist die beabsichtigte Stärkung des regulatorischen Eigenkapitals für Banken nach dem KWG. Unklar – da im Entwurf nicht weiter geregelt – bleibt vorerst die Frage, ob bei zukünftig ohne Nachzahlungsanspruch versehenen stimmrechtslosen Vorzugsaktien das Stimmrecht zwingend wiederauflebt, wenn der Vorzug nicht gezahlt wird.

Die **Wandelschuldverschreibung** gewährt nach bisheriger Rechtslage nur dem Gläubiger ein Wandlungsrecht; zukünftig soll auch die Gesellschaft das Wandlungsrecht ausüben können (debt-equity-swap), wobei der Praxis bei dieser „umgekehrten Wandelschuldverschreibung“ die nähere Ausgestaltung der Wandlungsbedingungen überlassen bleiben soll.

Neue Verjährungsregel bei Organhaftung einer börsennotierten AG

Seit dem 15.12.2010 verjähren **Ansprüche aus Organhaftung** gegen Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder einer (zum Zeitpunkt der Pflichtverletzung) **börsennotierten Gesellschaft in zehn** statt wie bisher in fünf Jahren (§ 93 Abs. 6 AktG). Bei den nicht börsennotierten Gesellschaften verjähren diese Ansprüche – wie bisher – in fünf Jahren. Die Verlängerung der Verjährung ist auch bei D&O-Versicherungen zu beachten.

Zentrales Testamentsregister ab 2012

Das bei der Bundesnotarkammer ab 2012 eingerichtete Zentrale Testamentsregister ist für **alle erbfolgerrelevanten Urkunden** konzipiert, die in **notarielle** oder **gerichtliche Verwahrung gelangen**. Das Register enthält deren Verwahrdaten und wird in jedem Sterbefall geprüft. Dadurch können Nachlassverfahren schneller und effizienter durchgeführt werden, weil das zuständige Nachlassgericht vom Zentralen Testamentsregister darüber informiert wird, ob und welche erbfolgerrelevanten Urkunden zu beachten sind. Zugleich wird die Verwahrstelle einer Urkunde informiert und um Ablieferung an das Nachlassgericht gebeten. Dadurch wird **sichergestellt**, dass der **letzte Wille des Erblassers** nach seinem Ableben auch **tatsächlich umgesetzt** werden kann. Zur Inbetriebnahme gehört auch, bereits bestehende Verwahrnachrichten in den über 5.000 Testamentsverzeichnissen der Standesämter und der Hauptkartei für Testamente beim Amtsgericht Schöneberg in Berlin zu elektronisieren und in das Register einzustellen. Dieser Vorgang wird sich über mehrere Jahre erstrecken und Ende 2016 abgeschlossen sein (www.testamentsregister.de).

Gesetz zur Förderung der Mediation

Mediation soll ein vertrauliches und strukturiertes Verfahren darstellen, bei dem die Parteien mit Hilfe eines von ihnen ausgewählten, neutralen Mediators freiwillig und eigenverantwortlich eine einvernehmliche Beilegung ihres Konflikts anstreben. Dazu hat die Bundesregierung auf Basis der Mediationsrichtlinie der EU am 12.01.2011 einen **Gesetzesentwurf zur Förderung** der außergerichtlichen und gerichtlichen **Mediation** beschlossen.

Die Mediation hat laut BMJ im Vergleich zu Gerichtsverfahren den Vorteil, dass es keinen Verlierer geben soll, da eine Lösung nur möglich ist, wenn beide Streitparteien damit einverstanden sind. Sinnvoll kann die Mediation vor allem in den Fällen sein, in denen nicht nur ein Streit „irgendwie“ geklärt wird, sondern in denen die Parteien auch später noch miteinander auskommen müssen, so etwa innerhalb einer Gesellschaft, bei langjährigen Geschäftspartnern oder bei erbrechtlichen Auseinandersetzungen. Im Gegensatz zum Referentenentwurf ist im jüngsten Gesetzesentwurf eine **Mediation für das Steuerrecht** – die ohnehin nur im Rahmen einer tatsächlichen Verständigung möglich ist – **nicht mehr vorgesehen**. In Bezug auf geheim zu haltende Informationen für die Zeit während des Mediationsverfahrens und danach sollte eine Regelung, gegebenenfalls nebst Rechtsfolge bei Verstoß, getroffen werden. Jede Partei kann das Mediationsverfahren jederzeit beenden; solange dieses nicht beendet ist, ruht die Verjährung von streitbefangenen Ansprüchen. Eine in einer Mediation geschlossene Vereinbarung wird auf schriftlichen Antrag aller Parteien oder auf Antrag einer Partei mit ausdrücklicher Zustimmung der anderen Parteien in Verwahrung genommen und für vollstreckbar erklärt.

Rechtsprechung

Möglichkeiten einer Beendigung der Testamentsvollstreckung

Das Amt eines Testamentsvollstreckers endet von selbst mit der Ausführung aller Aufgaben, zu denen ihn der Erblasser berufen hat, ohne dass es einer Aufhebung der Testamentsvollstreckung oder einer Entlassung des Testamentsvollstreckers durch das Nachlassgericht bedarf. Ist Testamentsvollstreckung lediglich als **Abwicklungsvollstreckung** (Nachlassauseinandersetzung) – nicht auch als Dauervollstreckung – angeordnet, so führt eine Vereinbarung der Miterben über den **Ausschluss dieser Auseinandersetzung** zur Beendigung der Testamentsvollstreckung, ohne dass es weiterer Maßnahmen, insbesondere einer Aufhebung der Testamentsvollstreckung oder einer Entlassung des Testamentsvollstreckers, durch das Nachlassgericht bedarf. Auch hinsichtlich **einzelner**, der (Abwicklungs-)Testamentsvollstreckung unterliegender Nachlassgegenstände ist eine entsprechende Vereinbarung und damit ein „partielles Hinauswachsen aus dem Nachlass“, also ein auf einzelne Nachlassgegenstände **beschränktes Erlöschen der Testamentsvollstreckung** anerkannt (OLG Nürnberg, Beschluss v. 21.04.2010 – 12 U 2235/09). Darüber hinaus bestehen weitere, im Einzelfall zu prüfende Möglichkeiten, eine vom Erblasser angeordnete Testamentsvollstreckung vorzeitig zu beenden.

Prozessfähigkeit der GmbH nach Ausscheiden des Geschäftsführers

Legt der einzige Geschäftsführer einer GmbH sein Amt nieder, ist bzw. wird eine **Klage** von bzw. gegenüber einer **GmbH unzulässig**, weil sie nicht gesetzlich vertreten und damit nicht

prozessfähig ist. Die Gesellschaft wird **bei Führungslosigkeit zwar** von ihren **Gesellschaftern** gesetzlich vertreten (§ 35 Abs. 1 Satz 2 GmbHG), allerdings nur insoweit, als ihr gegenüber Willenserklärungen abzugeben oder Schriftstücke zuzustellen sind (etwa Zustellung der Klageschrift). Die Prozessführungsbefugnis setzt aber voraus, Erklärungen mit Wirkung für die Gesellschaft abgeben zu können, was den Gesellschaftern nicht möglich ist. **Fehlt es** mangels **gesetzlicher Vertretung der GmbH in einem Prozess** an deren Prozessfähigkeit, so besteht hingegen die Möglichkeit der Bestellung eines **Prozesspflegers** oder eines **Notgeschäftsführers**. (BGH, Urteil v. 25.10.2010 – II ZR 115/09)

Individualisierung des Unternehmensgegenstands

Der bei der Eintragung in das Handelsregister anzugebende **Gegenstand des Unternehmens** ist regelmäßig über allgemeine Angaben (hier: „Handel und Vertrieb von Verbrauchs- und Konsumgütern, soweit der Handel nicht einer besonderen Erlaubnis bedarf“) hinaus zu individualisieren. Die **Vielfalt beabsichtigter Geschäfte** schließt eine **Individualisierung** des Unternehmensgegenstands **nicht aus, wenn der Schwerpunkt** der Geschäftstätigkeit für die beteiligten Wirtschaftskreise **ohne besondere Schwierigkeiten** (z.B. als „Handel mit Waren verschiedener Art, insbesondere ...“) hinreichend **erkennbar** gemacht werden kann. (OLG Düsseldorf, Beschluss v. 06.10.2010 – I-3 Wx 231/10)

Kleeberg in Zahlen

Mit WP StB **Kai Peter Künkele**, WP StB **Stefan Prechtl**, WP StB **Jürgen Schmidt** und WP StB **Dr. Christian Zwirner** wurden zum 01.01.2011 gleich **vier unserer bisherigen Prokuristen zu Geschäftsführern** der Dr. Kleeberg & Partner GmbH bestellt.



** 4 neue Geschäftsführer im Jahr 2011*

Dies zeigt, dass die Kontinuität in der Führung unserer Gesellschaft einen großen Stellenwert einnimmt – gerade im letzten Monat konnten wir zudem wieder ein 40-jähriges Dienstjubiläum feiern! Auch jüngeren Kollegen wird schon früh die Verantwortung übertragen, die Gestaltung der Zukunft von Kleeberg aktiv an der Spitze mitzugestalten. Insgesamt umfasst die Geschäftsführung nun 14 Mitglieder. Jeder der vier neuen Geschäftsführer bringt sein Spezialwissen und seine eigenen Stärken in die Geschäftsleitung ein. Auch weiterhin wird die persönliche Betreuung jedes Mandats durch ein verantwortliches Mitglied der Geschäftsführung sichergestellt, um die Basis für eine langfristige ver-

trauensvolle Zusammenarbeit mit unseren Mandanten zu schaffen. Im Rahmen unserer quartalsweise erscheinenden Mandantenrundschriften werden Ihnen die vier neuen Geschäftsführer nacheinander vorgestellt.

Bereits im November 2010 hat zudem unser Geschäftsführer Herr WP StB **Reinhard Schmid** erfolgreich für einen Sitz im **Vorstand der Steuerberaterkammer München** kandidiert. Damit ist es uns erneut gelungen, in einem weiteren Gremium in verantwortlicher Position mitwirken und bedeutende Entscheidungen mitprägen zu können.

Auch außerhalb der Geschäftsführung ist das Einsatzgebiet aller Mitarbeiter sehr vielseitig und abwechslungsreich. Täglich stellen uns unsere Mandanten vor neue und interessante Herausforderungen. Hierbei lernen auch die jüngeren Kollegen schon früh, neue Fragestellungen auf qualitativ hochwertigem Niveau zu klären. Dies geschieht selbstverständlich immer in Abstimmung mit einem erfahrenen Mitarbeiter. Die bei Kleeberg besonders kurzen Wege von Kollege zu Kollege, auch über verschiedene Hierarchieebenen hinweg, stellen hierbei ein wertvolles Gut dar. Auch bei der Geschäftsführung stehen für Fragen und Anliegen jederzeit die Türen offen.

Kleeberg informiert

Neben der Vortragstätigkeit zahlreicher Mitarbeiter von Kleeberg bei internen und externen Tagungs- und Seminarveranstaltungen engagiert sich Kleeberg auch im **Hochschulbereich** für die Ausbildung der Studierenden zu den Themen Wirtschaftsprüfung und Rechnungslegung. Den verschiedenen Referenten ist es dabei ein Anliegen, auf Basis ihrer Qualifikation den Studierenden in ihren Lehrveranstaltungen das notwendige theoretische Wissen zu vermitteln und gleichzeitig ihre umfangreiche Praxiserfahrung in die universitäre Ausbildung einfließen zu lassen.

Die universitäre Ausbildung im Bereich Wirtschaftswissenschaften in Deutschland unterlag in der Vergangenheit einem starken Veränderungsprozess. Immer mehr Hochschulen haben den Diplomstudiengang „Betriebswirtschaftslehre“ zugunsten von Bachelor- und Master-Abschlüssen aufgegeben. Dieser Umbruch bleibt nicht ohne Einfluss auf die Themeninhalte, welche an den Universitäten behandelt werden, wie die im Vergleich zu früher veränderte Qualifikation der Hochschulabsolventen mitunter zeigt.

Immer wieder gelingt es uns, über die Hochschulkooperation Kontakte zu interessierten und engagierten Studierenden zu knüpfen, die wir dann auch gerne während des Studiums als Praktikanten oder Werkstudenten bei uns aufnehmen bzw. nach erfolgreichem Hochschulabschluss als feste Mitarbeiter in unser Team integrieren.

Derzeit bereiten wir uns auf das anstehende **Sommersemester 2011** vor. WP StB Karl Petersen und WP StB Dr. Christian Zwirner werden in den kommenden Monaten insbesondere an drei verschiedenen Universitäten Vorlesungen halten. Bereits zum dritten Mal

sind wir mit „Spezialthemen der Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung“ an der **Universität Regensburg** am Lehrstuhl von Prof. Dr. Axel Haller vertreten. Wie im vergangenen Jahr auch bietet Kleeberg gemeinsam mit Prof. Dr. Kai-Uwe Marten an der **Universität Ulm** eine Lehrveranstaltung zum Thema „Grundlagen der Jahresabschlusserstellung“ an. Ebenfalls zum Thema „Rechnungslegung nach HGB“ werden wir erstmals zusammen mit Frau Prof. Dr. Brigitte Eierle Vorlesungen an der **Universität Bamberg** halten. Insgesamt behandeln die beiden Referenten sowohl Themen aus dem Bereich der handelsrechtlichen Jahresabschlussprüfung als auch die Basiselemente der Bilanzierung nach HGB, IFRS und US-GAAP. Hierzu gehören neben der bilanziellen Behandlung ausgewählter Posten wie bspw. immaterielles Vermögen, Sachanlagevermögen, Vorräte, Finanzinstrumente, Eigen- und Fremdkapital auch Inhalt und Aufbau der Gewinn- und Verlustrechnung. Darüber hinaus werden die Berichterstattungserfordernisse im Anhang ebenso thematisiert wie die ergänzenden Rechenwerke Eigenkapitalspiegel und Segmentberichterstattung. Fragen der Unternehmensbewertung sowie Gründungs- und Umwandlungsvorgänge runden das behandelte Stoffgebiet ab. Abgestimmt auf die jeweils anderen Vorlesungen der Lehrstühle vermitteln wir die notwendigen Inhalte nicht nur theoretisch, sondern können – nicht zuletzt dank unserer umfassenden Vortrags- und Veröffentlichungstätigkeit – aus einem reichen Schatz an Beispielen schöpfen. Befragungen der Studierenden haben ergeben, dass die Kombination zwischen Theorie und tatsächlicher Unternehmenspraxis hoch geschätzt wird.

An der Universität Ulm sind wir zudem noch auf andere Weise engagiert: Um einen Beitrag zur Weiterentwicklung im Bereich Hochschulausbildung zu leisten und das Zusammenspiel zwischen den einzelnen an dieser Entwicklung Beteiligten zu stärken, sind wir Mitglied des **Ulmer Forums für Wirtschaftswissenschaften (UFW) e.V.** Das UFW hat sich die Förderung von Wissenschaft, Hochschulausbildung und Praxis zum Ziel gesetzt. Kleeberg legt großen Wert auf die Qualifikation junger Absolventen, die sich für den Berufsstand des Wirtschaftsprüfers und/oder Steuerberaters entscheiden. In diesem Zusammenhang fördern wir auch gerne im Rahmen eines Sponsorings den sog. **§ 13b-Bachelor Studiengang** der Universität Ulm. Als erste Hochschule Deutschlands bietet diese Universität einen Bachelor-Studiengang an, der den Studierenden ermöglicht, Leistungen aus dem Hochschulstudium auf das Wirtschaftsprüferexamen anzurechnen. Dies setzt eine entsprechende Qualität sowie ein hohes Niveau der betreffenden Vorlesungen voraus, womit gleichzeitig die Ausbildung der Studierenden noch verbessert wird.

Weitergeführt wird im Sommersemester 2011 auch das **Kleeberg-Stipendium**, welches Kleeberg zusammen mit Herrn Prof. Dr. Gerrit Brösel an der **TU Ilmenau** für hervorragende Leistungen an einen Studenten bzw. eine Studentin vergibt. Gerne bieten wir hiermit einen Anreiz dafür, sich im Studium besonders zu engagieren und dafür auch belohnt zu werden.

Gleich zu Beginn des neuen Jahres war Kleeberg international wieder bei **The Leading Edge Alliance (LEA)** vertreten. WP StB Christian Heine (Stellvertreter des Vorsitzenden des European Board von LEA) war zusammen mit WP StB Jürgen Schmidt nach Las Vegas gereist, um dort mehrere Tage lang mit Kollegen aus aller Welt über aktuelle Themen zu beraten und zu diskutieren. Dabei ging es unter anderem um Strategien, wie anstehende Herausforderungen der kommenden Jahre in der Prüfungs- und Beratungsbranche erfolgreich gemeistert werden können. Hochkarätige Referenten präsentierten zahlreiche interessante Vorträge. Einmal mehr diente dieser Wissensaustausch dazu, den besonderen Anforderungen in einer immer stärker globalisierten Welt im Sinne unserer Mandanten bestmöglich gerecht zu werden. Immer mehr werden wir nämlich in unserer täglichen Arbeit mit grenzüberschreitenden Fragestellungen konfrontiert, die es sowohl fachlich als auch organisatorisch zu lösen gilt.

Die nächste europäische Konferenz von LEA findet Anfang Mai 2011 in London statt. Auch hierbei wird Kleeberg wieder vertreten sein, um neben der Diskussion von fachlichen Themen auch neue Kontakte knüpfen zu können, die unseren Mandanten zugutekommen.

Kleeberg publiziert



Mit der Annäherung des HGB an internationale Bilanzierungsgepflogenheiten werden die IFRS in ein anderes Licht gerückt und scheinen – auch für mittelständische Unternehmen – noch präsenter als zuvor. Das „**IFRS Praxishandbuch**“ von Petersen/Bansbach/Dornbach ist ein in der Praxis sehr beliebtes Fachbuch, in welchem die einzelnen Regelungen anschaulich, nicht zu theoretisch und anhand von zahlreichen Beispielen erläutert werden. Positiv von den Anwendern hervorgehoben wird regelmäßig die Aktualität des Werkes – das IFRS Praxishandbuch erscheint jährlich neu, um die Inhalte auf dem gegenwärtigen Rechtsstand vermitteln zu können. Die nunmehr vorliegende **6. Auflage** stellt auf über 600 Seiten die komplexe Materie der internationalen Rechnungslegung verständlich und strukturiert dar. Zusätzlich zur laufenden Anwendung der IFRS wird auch die Umstellung der Rechnungslegung auf die internationalen Normen thematisiert. Neben den Grafiken und Fallbeispielen stellen zudem die in elektronischer Form beigefügten Checklisten eine wertvolle und in der Praxis immer wieder gelobte Arbeitshilfe dar. Diese Checklisten können vom Anwender selbst unmittelbar weiterverarbeitet werden. Im Vergleich zur Voraufgabe wurden im neuen IFRS Praxishandbuch insbesondere Änderungen an einzelnen Standards durch das Annual Improvements Project des IASB ebenso wie die Neufassung von IAS 24 (Related Parties Disclosures) und die Einführung von IFRIC 19 (Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente) vorgenommen. Darüber hinaus wurden in die Synopsen der Unterschiede zwischen den IFRS und HGB die neuen Erkenntnisse aus der zwischenzeitlich fortgeschrittenen Kommentierung des BilMoG eingearbeitet.

Seit Ende 2010 ist „**BilMoG in Beispielen**“ von Petersen/Zwirner/Künkele unter der Mitarbeit von Boecker und Busch ausverkauft, zuvor musste das Werk bereits zweimal nachgedruckt werden. Über diesen Erfolg haben wir uns sehr gefreut, zeigt die sehr gute Marktakzeptanz doch, dass unser Ansatz, die Fragen des Übergangs sowie der laufenden Anwendung des BilMoG mit dem Fokus auf Beispiele darzustellen, den Nerv der Bilanzierungs- und auch der Prüfungspraxis getroffen hat. Nicht zuletzt wurde dies auch durch erschienene Rezensionen deutlich. Sehr gerne haben wir deshalb eine erweiterte **2. Auflage** erarbeitet, die nun erschienen ist. Diese wurde zum einen inhaltlich um zwei neue Kapitel zur (eigenständigen) Steuerbilanzpolitik sowie zur Bedeutung des BilMoG außerhalb der Rechnungslegung ergänzt. Auch in die bereits vorhandenen Ausführungen sind weitere Erfahrungen, die wir in der täglichen Arbeit gemacht haben, eingeflossen. Damit können wir sicherstellen, dass die drängendsten Fragen, die sich in den Unternehmen bei der konkreten Abbildung des BilMoG in der Rechnungslegung stellen, auch thematisiert werden. Zum anderen haben wir – dem Titel des Werkes gerecht werdend – über 200 neue Beispiele, die vielfach auf an uns gerichtete Fragen aus dem Mandantenkreis zurückgehen, ergänzt, so dass die Neuauflage nunmehr fast 550 Beispiele umfasst. Nach dem großen Zuspruch zur Erstauflage sind wir sicher, dass die 2. Auflage von „BilMoG in Beispielen“ am Markt ebenso gut aufgenommen wird.

Ausgewählte Publikationen

Bruckmeier/Graf Nesselrode

Waldeigentum und Steuern, in: Depenheuer/Möhring (Hrsg.), Waldeigentum – Dimensionen und Perspektiven, Berlin, 8. Auflage, 2011.

Künkele/Zwirner

Auswirkungen der Finanzkrise auf den Jahresabschluss, in: Weber/Vater/Schmidt/Reinhard (Hrsg.), Turnaround – Navigation in stürmischen Zeiten, Weinheim, 2011, S. 719-736.

Petersen/Bansbach/Dornbach

IFRS Praxishandbuch 2011, Vahlen Verlag, München, 6. Auflage, 2011.

Petersen/Zwirner

BilMoG: Checkliste zur Umstellung der Rechnungslegung sowie zur laufenden Anwendung der Neuregelungen im Einzelabschluss – Teil 3: Latente Steuern und weitere Neuerungen zum Jahresabschluss, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 2/2011, S. 67-78.

Petersen/Zwirner/Künkele

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

Zwirner

Relevanz des BilMoG – auch für IFRS-Bilanzierer und den Kapitalmarkt, Zeitschrift für internationale und kapitalmarktorientierte Rechnungslegung (KoR), 1/2011, 1-5.

Zwirner/Boecker

BilMoG: Funktionsweise der (neuen) außerbilanziellen Ausschüttungssperre, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 1/2011, S. 7-9.

Zwirner/Busch

Zweckgesellschaften – Definition und Behandlung im Konzernabschluss, Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 01/2011, S. 7-9.

Zwirner/Reinholdt

Auswirkungen der Finanzmarktkrise auf die Unternehmensbewertung, in: Weber/Vater/Schmidt/Reinhard (Hrsg.), Turnaround – Navigation in stürmischen Zeiten, Weinheim, 2011, S. 227-243.

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalls. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.

Ausgewählte Vorträge

17. März 2011

„Unternehmensverkauf“, Creditreform, Ort: München
Referent: Robert Hörtnagl

18. März 2011

„BilMoG – das neue Bilanzrecht“, Hanseatische Steuerberaterkammer Bremen, Ort: Bremen
Referent: Dr. Christian Zwirner

24. März 2011

„Praxisfragen zum Umwandlungssteuerrecht“, BeckSeminare, Ort: Frankfurt am Main
Referent: Robert Hörtnagl

24. März 2011

„Steuerbilanz 2010/2011“, WSF, Ort: Frankfurt am Main
Referent: Dr. Christian Zwirner

24./25. März 2011

123. Steuertagung des Arbeitskreises für Steuerfragen der Wald- und Grundbesitzerverbände, Ort: Würzburg
Referenten: Gerhard Bruckmeier, Dr. Hermann Graf Nesselrode, Reinhard Schmid

04. Mai 2011

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

18. Mai 2011

„Bewertung von Urheberrechten“, Fachtagung Bewertung und Bilanzierung gewerblicher Schutzrechte IPR, FORUM Institut für Management, Ort: Mainz
Referent: Karl Petersen

20. Mai 2011

„Steuerbilanz 2010/2011“, WSF, Ort: Köln
Referent: Dr. Christian Zwirner

27. Mai 2011

„Bilanzsteuerrecht aktuell – Die eigenständige Steuerbilanz 2011: Möglichkeiten, Notwendigkeiten & Herausforderungen“, NWB Seminare, Ort: Frankfurt am Main
Referenten: Kai Peter Künkele, 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