

07-08|09

Editorial

Nach langen Verhandlungen wurde die Reform des Erbrechts durch den Bundestag verabschiedet. Darin wurde vor allem das Pflichtteilsrecht überarbeitet und modernisiert. So wird es zukünftig einfacher, den Pflichtteilsberechtigten Ihren Pflichtanteil zu entziehen. Lesen Sie mehr dazu in unserem Brennpunkt.

Der Gesetzgeber war auch anderweitig sehr aktiv: Bereits in der letzten Ausgabe haben wir über die steuerrechtlichen Änderungen durch das Bürgerentlastungsgesetz berichtet. Dieses Gesetz hat die sog. Mantelkaufregelung mit einer Sanierungsklausel entschärft. Verlustvorträge können unter bestimmten Umständen dadurch erhalten bleiben – die insoweit noch bis zum 31.12.2009 bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten sollten Sie nutzen (mehr dazu auf S. 3).

In der Rubrik „Rechnungslegung“ setzen wir unsere Beitragsreihe über die BilMoG-Änderungen fort und informieren Sie über die Konsequenzen der Abschaffung des Sonderpostens mit Rücklageanteil. Weiterhin berichten wir auf S. 6 über die Erhöhung der gesetzgeberischen Anforderungen an Gesellschafter und Aufsichtsräte im Rahmen der Insolvenzantragspflicht.

Abschließend stellen wir Ihnen in unserer Rubrik „Betriebswirtschaft“ dar, wie Sie Betriebswirtschaftliche Auswertungen (sog. BWA) für Ihr Unternehmen als Controllinginstrument nutzen können.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Brennpunkt

- Erben und Enterben: Gesetz zur Änderung des Erbrechts verabschiedet

Steuern

Steuern im Unternehmen

- Betriebsaufspaltung: Einzelnes Geschäftslokal als wesentliche Betriebsgrundlage
- Neues Sanierungsprivileg kann Verlustvorträge retten

Besteuerung der Privatpersonen

- Doppelte Haushaltsführung jetzt auch bei privat veranlasstem Umzug möglich
- Kein Übergang unverbrauchter Großspenden auf Erben

Rechnungslegung

- Passivierungsverbot für Sonderposten mit Rücklageanteil und Wegfall von steuerrechtlichen Abschreibungen durch das BilMoG
- Abzinsung von unverzinslichen Gesellschafterdarlehen

Recht

- Lohnsteuerklassenwechsel zur Erlangung eines höheren Elterngeldes zulässig
- Insolvenzantragspflicht des Gesellschafters

Betriebswirtschaft

- Nutzen und Grenzen der Betriebswirtschaftlichen Auswertung (BWA)

Brennpunkt

■ Erben und Enterben: Gesetz zur Änderung des Erbrechts verabschiedet

Für alle Erbfälle ab dem 1.1.2010 gelten neue gesetzliche Bestimmungen. Insbesondere wurde das Pflichtteilsrecht überarbeitet und modernisiert. Die Neuregelungen beruhen auf dem Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts, den der Bundestag am 3.7.2009 verabschiedet hat.

I. Pflichtteilsentzug

Die im deutschen Erbrecht geltende und verfassungsrechtlich garantierte Gestaltungsfreiheit bei der Abfassung von Testamenten und vergleichbaren Bestimmungen (sog. Testierfreiheit) findet ihre Grenze im Pflichtteilsrecht. Abkömmlinge, Eltern, Ehegatten und Lebenspartner haben Anspruch auf einen Anteil am Nachlass, auch wenn der Erblasser sie durch Testament oder Erbvertrag von der gesetzlichen Erbfolge ausgeschlossen – umgangssprachlich „enterbt“ – hat. Dieser Anteil ist ihr Pflichtteil. Er kann ihnen nur unter sehr strengen Voraussetzungen entzogen werden. Erforderlich sind massive Rechtsverletzungen, z.B. körperliche Misshandlungen, Mordversuch oder schwere Straftaten. Einen weiteren Grund für die Pflichtteilsentziehung stellt ein „ehrloser und unsittlicher“ Lebenswandel dar. Da diese Begriffe nicht klar definiert sind und sich ihre Inhalte mit den geltenden Wertvorstellungen ständig verändern, kommt diesem Entziehungsgrund in der Praxis schon bisher eine nur untergeordnete Rolle zu.

Der Entziehungsgrund des „ehrlosen und unsittlichen Lebenswandels“ wird deshalb entfallen. Zugleich wird der Maßstab für die Entziehung des Pflichtteils nach unten korrigiert: Es wird einfacher zu enterben. Relativ leichte Straftaten können nun ausreichen, um den Pflichtteil zu entziehen: Künftig wird eine rechtskräftige Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr ohne Bewährung zur Entziehung des Pflichtteils berechtigen, wenn es dem Erblasser unzumutbar ist, dem Verurteilten den Pflichtteil zu belassen. Dies ist insbesondere der Fall,

wenn die Straftat gegenüber dem Erblasser oder einer ihm nahestehenden Person (Ehegatte, Lebenspartner oder Kinder) begangen wird.

Bisher war das Pflichtteilsrecht durch uneinheitliche Entziehungsgründe für Pflichtteilsberechtigte sehr kompliziert. Zukünftig werden die Entziehungsgründe vereinheitlicht. Es werden keine Unterschiede mehr zwischen Abkömmlingen, Eltern und Ehegatten oder Lebenspartnern gemacht.

II. Stundung

Die unkontrollierbaren Lasten, die durch Pflichtteilsansprüche entstehen können, sind Thema fast jeder Nachfolgeberatung. Die Höhe des Pflichtteilsanspruchs beträgt die Hälfte des gesetzlichen Erbteils und ist auf Geld gerichtet. Besondere Brisanz haben diese Ansprüche, wenn das Vermögen des Erblassers aus Sachwerten, z.B. einem Unternehmen oder Immobilien besteht. Es besteht die Gefahr, dass die Erben diese Vermögenswerte nach dem Tod des Erblassers verkaufen müssen, um den Pflichtteil zahlen zu können.

Primäres Ziel sollte es deshalb sein, die Entstehung bzw. Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen zu vermeiden. Gelingt dies nicht, kann nach bisheriger

Rechtslage der Anspruch des pflichtteilsberechtigten Erben gestundet werden, wenn die sofortige Zahlung eine „ungewöhnliche Härte“ darstellt. Zukünftig wird die Stundung erleichtert. Zudem ist die Stundung auch zugunsten nicht pflichtteilsberechtigter Erben möglich, wie z.B. für einen Neffen, der das Unternehmen des Erblassers geerbt hat.

III. Pflichtteilsergänzungsansprüche

Der Pflichtteil gewährt eine sehr starke Rechtsposition. Damit er nicht durch Schenkungen des Erblassers ausgehöhlt wird, werden Schenkungen innerhalb der letzten zehn Jahre in voller Höhe dem Nachlass hinzugerechnet. Der Pflichtteilsberechtigte wird so gestellt, als ob die Schenkung nicht erfolgt wäre. Ist die Zehn-Jahres-Frist abgelaufen, bleibt die Schenkung unberücksichtigt. Nach der Neuregelung wird dieses „Alles-oder-Nichts-Prinzip“ aufgegeben. Die Höhe der Schenkung schmilzt jährlich ab. Eine Schenkung erhöht im zweiten Jahr den Nachlass nur noch zu 9/10 und im dritten Jahr zu 8/10, bis sie schließlich



dem Nachlass gar nicht mehr hinzugerechnet wird. Leider werden Schenkungen unter Ehegatten weiterhin benachteiligt. Für sie beginnt die Frist erst mit Auflösung der Ehe, durch Scheidung oder Tod (§ 2325 Abs. 3 BGB).

IV. Pflegeleistungen

Eher am Rande ist zu vermerken, dass zukünftig für den Erbausgleich bei Pflegeleistungen nicht mehr erforderlich ist, dass der pflegende Erbe auf ein eigenes berufliches Einkommen verzichtet. Abkömmlinge des Erblassers können somit in jedem Fall einen Ausgleich für die Pflegeleistungen gegenüber den Miterben verlangen.

V. Verjährung

Schließlich ist noch darauf hinzuweisen, dass die familien- und erbrechtlichen Verjährungsfristen im Grundsatz auf drei Jahre ab Kenntnis des Erbfalls reduziert werden.

Empfehlung: Auch weiterhin sollte die Vermeidung der Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen ein wichtiges Ziel im Rahmen der Nachfolgeregelungen sein. Erbringt eine Person, die nicht Abkömmling ist, Pflegeleistungen und will der Erblasser dies honorieren, muss er dies weiterhin durch letztwillige Verfügung tun. Denkbar ist eine ausdrückliche Regelung im Testament, etwa als zusätzlich zu dem Erbteil zugewendetes Vermächtnis.

Steuern

Steuern im Unternehmen

■ Betriebsaufspaltung: Einzelnes Geschäftslokal als wesentliche Betriebsgrundlage

Für wen: Vermieter von Geschäftslokalen bei Filialeinzelhandelsstrukturen.

Sachverhalt: Nach den Grundsätzen der Betriebsaufspaltung wird ein gewerbliches Vermietungsunternehmen begründet, wenn der Vermieter die das Grundstück nutzende Betriebsgesellschaft beherrscht und der überlassene Grundbesitz für diese Gesellschaft von wesentlicher Bedeutung ist. Der Vermieter wird damit gewerbesteuerpflichtig.

In einem kürzlich ergangenen Urteil hat der BFH entschieden, dass Eheleute, die Anteile an einer GmbH halten

und an diese ein einziges Geschäftslokal vermieten, auch dann gewerbliche Einkünfte erzielen, wenn der Filialbetrieb der GmbH im Übrigen auf Fremdgrundstücken ausgeübt wird. Das einzelne Geschäftslokal eines Filialeinzelhandelsbetriebs stellt regelmäßig auch dann eine wesentliche Betriebsgrundlage dar, wenn auf das Geschäftslokal weniger als 10 % der gesamten Nutzfläche des Unternehmens entfällt. Maßgeblich ist, ob dem überlassenen Grundstück im Rahmen einer Gesamtbildbetrachtung eine funktional nicht nur untergeordnete Bedeutung zukommt.

Für die Wesentlichkeit des Gesellschaftergrundstücks spricht, so der BFH, dass es funktional in das unternehmerische Konzept des Filialunternehmens eingebunden und auch die hierauf betriebene Filiale – gleich den anderen Standorten – mit der Erwartung verbunden gewesen sei, einen möglichst großen Kundenkreis zu gewinnen.

Ob das einzelne Gesellschaftergrundstück auch bei einer besonders großen Zahl von Filialstandorten als wesentliche Betriebsgrundlage einzustufen ist, hat der BFH zwar nicht erörtert. Der BFH macht aber deutlich, dass es nicht auf einen bestimmten Anteil an der Nutzfläche ankommt. In der Praxis wird man sich darauf einstellen müssen, dass nur noch Ausnahmekonstellationen (z.B. interimswise Nutzung) zu einer abweichenden Beurteilung führen können.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 19.3.2009 (Az.: IV R 78/06) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de.

■ Neues Sanierungsprivileg kann Verlustvorträge retten

Für wen: Kapitalgesellschaften, die über ertragsteuerliche Verlustvorträge bzw. Zinsvorträge verfügen.

Sachverhalt: Seit 2008 kommt es bei einer Kapitalgesellschaft zum anteiligen Wegfall sowohl der Verlust- als auch der Zinsvorträge, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25% ihres Kapitals an einen Erwerber oder diesem nahestehende Personen übergehen. Bei Übertragungen von mehr als 50% fallen diese ertragsteuerlich nutzbaren Beträge sogar vollständig weg (siehe PKF Nachrichten 7-8/2007).

Um mit diesen Regelungen Sanierungsmaßnahmen nicht zu behindern, hat der Gesetzgeber nun befristet bis zum 31.12.2009 eine Ausnahmeregelung geschaffen: Verlust-/Zinsvorträge bleiben nutzbar, wenn der Beteiligungser-

werb zum Zweck der Sanierung des Geschäftsbetriebs erfolgt. Dazu müssen zum einen die Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung verhindert bzw. beseitigt und zum anderen die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten werden. Letzteres gilt als erfüllt, wenn:

- das Unternehmen eine geschlossene Betriebsvereinbarung mit Arbeitsplatzregelung befolgt oder
- das Unternehmen innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb das 4-fache der Lohnsumme vor Erwerb erreicht oder
- dem Unternehmen neues wesentliches Betriebsvermögen durch Einlagen zugeführt wird.

Eine Kapitalgesellschaft kann vom Sanierungsprivileg jedoch nicht profitieren, wenn sie

- ihren Betrieb im Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs im Wesentlichen eingestellt hat oder
- innerhalb von fünf Jahren nach dem Beteiligungserwerb die Branche wechselt.

Empfehlung: Mit Hilfe des neuen Sanierungsprivilegs kann der Untergang von Verlust-/Zinsvorträgen in den o.g. Konstellationen verhindert werden. Durch die zeitliche Befristung der Regelung ist für geplante Anteilsenerwerb ggf. Eile geboten. Dies sollte allerdings nicht zu Lasten einer sorgfältigen Analyse der Transaktion gehen.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Doppelte Haushaltsführung jetzt auch bei privat veranlasstem Umzug möglich

Für wen: Arbeitnehmer, die am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung haben.

Sachverhalt: Begründet ein Arbeitnehmer aus beruflichem Anlass einen zweiten Haushalt, kann er die Kosten für die Wohnung am Arbeitsort, Verpflegungsmehraufwand und Kosten für Heimfahrten als Werbungskosten geltend machen. Neben der beruflichen Veranlassung setzt eine doppelte Haushaltsführung voraus, dass der Arbeitnehmer einen eigenen Hausstand am Ort seines Lebensmittelpunktes und eine Zweitwohnung am Arbeitsort unterhält. Eine berufliche Veranlassung ist z.B. gegeben, wenn der Arbeitnehmer an einem anderen Ort als seinem Wohnort

eine neue Arbeitsstelle gefunden hat und sich deshalb dort eine Zweitwohnung nimmt.

Eine berufliche Veranlassung hat der BFH bisher dagegen verneint, wenn der Arbeitnehmer aus privaten Gründen seinen Hauptwohnsitz verlegt (z.B. um mit seinem Partner zusammenzuziehen), er aber seine Beschäftigung beibehält und am Beschäftigungsort eine weitere Wohnung als Zweithaushalt nutzt (sog. „Wegverlegungsfälle“).

Nunmehr hat der BFH mit zwei Urteilen vom 5.3.2009 seine Auffassung geändert. Eine doppelte Haushaltsführung liegt stets vor, wenn der Arbeitnehmer einen Zweithaushalt am Beschäftigungsort nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus schnell und unmittelbar erreichen zu können. Hinsichtlich der beruflichen Veranlassung kommt es allein auf das Bestehen eines Zweithaushalts aus beruflichen Gründen an. Die Wahl des Ortes des Hauptwohnsitzes ist privat motiviert und deshalb steuerlich unerheblich.

Empfehlung: Aufgrund der neuen Sichtweise des BFH sollten Sie für alle Fallgestaltungen mit zwei Haushalten prüfen, ob jetzt ein Werbungskostenabzug möglich ist und ggf. Ihren PKF Berater ansprechen. Da der Abzug unbefristet gilt, ist es unerheblich, wann der zweite Hausstand begründet wurde. Lediglich der Ansatz von Verpflegungsmehraufwendungen ist auf drei Monate ab Begründung beschränkt.

Mehr zum Thema: Die beiden BFH-Urteile vom 5.3.2009 (Az.: VI R 23/07 und VI R 58/06) sind im Internet unter www.bundesfinanzhof.de veröffentlicht.

■ Kein Übergang unverbraucher Großspenden auf Erben

Für wen: Steuerpflichtige, die Großspenden geleistet haben, und deren Rechtsnachfolger.

Sachverhalt: Übersteigen Einzelzuwendungen für bestimmte begünstigte Zwecke den im Jahr der Zahlung als Sonderausgabe abziehbaren Höchstbetrag, spricht man von Großspenden. Nach der bis 2006 geltenden Rechtslage konnten Großspenden nur im Jahr der Zahlung, im vorangegangenen Jahr und in den fünf Folgejahren bis zum Spendenhöchstbetrag steuermindernd geltend gemacht werden. Ab 2007 können Großspenden, die den jährlichen

Spendenhöchstbetrag übersteigen, zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden.

Nach einer Ende 2008 ergangenen Entscheidung des BFH geht ein vom Erblasser noch nicht verbrauchter Restbetrag einer Großspende allerdings nicht auf einen Erben über. Vielmehr geht der Spendenvortrag mit dem Tod des Spenders unter. Zum einen, so der BFH, fehle es dem Erben an der Spendenmotivation, zum anderen sei er an der Spende gänzlich unbeteiligt gewesen. Derartige höchstpersönliche Umstände, die unlösbar mit dem Erblasser verknüpft sind, können dem Erben nicht zugerechnet werden.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 21.10.2008 (Az.: X R 44/05) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de. Mit diesem Urteil schließt der BFH an seine Rechtsprechung an, nach der vom Erblasser noch nicht in Anspruch genommene einkommensteuerliche Verlustvorträge nicht auf einen Erben übergehen (siehe hierzu PKF Nachrichten 4/2008).

Rechnungslegung

■ Passivierungsverbot für Sonderposten mit Rücklageanteil und Wegfall von steuerrechtlichen Abschreibungen durch das BilMoG

Für wen: Unternehmen, die ihren Jahresabschluss nach HGB aufstellen.

Sachverhalt: Bislang durfte in der Handelsbilanz ein Passivposten für steuerfreie Rücklagen angesetzt werden. Er war als Sonderposten mit Rücklageanteil auszuweisen und nach Maßgabe des Steuerrechts aufzulösen. Der Sonderposten wurde z.B. bei einer Rücklage nach § 6b EStG oder bei einer Rücklage für Ersatzbeschaffung gebildet. Der Ansatz eines solchen Postens ist zukünftig in der Handelsbilanz nicht mehr zulässig. Nach dem HGB war bislang auch die Vornahme steuerrechtlicher Abschreibungen zu Zwecken der handelsrechtlichen Rechnungslegung zulässig. Auch diese Möglichkeit besteht zukünftig nicht mehr.

Die Ausübung steuerrechtlicher Wahlrechte, die von der handelsrechtlichen Rechnungslegung abweichen, wird zukünftig an die Erfüllung bestimmter Dokumentationspflichten geknüpft. Entsprechende Wirtschaftsgüter sind in ein besonderes Verzeichnis aufzunehmen. Dadurch entsteht eine Abweichung von Handels- und Steuerbilanz.

Sonderposten mit Rücklageanteil, die im letzten Jahresabschluss des vor dem 1.1.2010 beginnenden Geschäftsjahrs angesetzt sind, dürfen jeweils in Summe entweder beibehalten oder erfolgsneutral aufgelöst werden. Der aus einer Auflösung resultierende Betrag ist unmittelbar in die Gewinnrücklagen einzustellen. Steuerrechtliche Abschreibungen, die in vor dem 1.1.2010 beginnenden Geschäftsjahren vorgenommen worden sind, dürfen insgesamt beibehalten werden. D.h., niedrigere Wertansätze von Vermögensgegenständen aufgrund zusätzlicher steuerlicher Abschreibungen sind nicht zu erhöhen. Alternativ kann aber eine Zuschreibung zugunsten der Rücklagen erfolgen. Ausgenommen von dieser Begünstigung sind die Abschreibungen, die im letzten vor dem 1.1.2010 beginnenden Geschäftsjahr vorgenommen worden sind. Diese sind – soweit das Wahlrecht entsprechend ausgeübt wird – zwingend erfolgswirksam aufzulösen.

Empfehlung: Betroffene Unternehmer sollten sich rechtzeitig überlegen, in welcher Form sie die Wahlrechte im Übergangszeitpunkt ausüben wollen. Zu beachten sind etwa die Auswirkungen auf die Eigenkapitalquote und mögliche Differenzen von Handels- und Steuerbilanz, ggf. mit der Folge der Bilanzierung latenter Steuern.

■ Abzinsung von unverzinslichen Gesellschafterdarlehen

Für wen: Kapitalgesellschaften, die von ihrem Gesellschafter unverzinsliche Darlehen erhalten.

Sachverhalt: Nach dem bilanzsteuerrechtlichen Abzinsungsgebot für unverzinsliche Verbindlichkeiten sind diese mit einem Zinssatz von 5,5% p.a. gewinnerhöhend abzuzinsen. Ausgenommen von der Abzinsung sind lediglich Verbindlichkeiten, deren Laufzeiten am Bilanzstichtag weniger als 12 Monate betragen, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen. Als verzinslich ist dabei auch ein Darlehen anzusehen, für das nur in bestimmten Zeiträumen eine Verzinsung vorgesehen ist.

In einem jüngst vom FG Berlin-Brandenburg entschiedenen Fall hatte der Gesellschafter einer GmbH dieser ein zunächst unverzinsliches Darlehen mit unbestimmter Laufzeit gewährt und erst Jahre später eine Zinsvereinbarung abgeschlossen. Das FG entschied, dass in einem solchen Fall solange eine Abzinsung des Darlehens zu erfolgen hat, bis eine

vertragliche Regelung über die Höhe der Zinsen getroffen wird. Erst ab dem Bilanzstichtag, der der Zinsvereinbarung folgt, ist die Verbindlichkeit entsprechend den geänderten Verhältnissen neu zu bewerten.

Empfehlung: Zur Vermeidung der gewinnerhöhenden Abzinsung sollten Gesellschafterdarlehen zumindest eine geringfügige Verzinsung vorsehen. Beabsichtigen Sie ein Gesellschafterdarlehen zunächst unverzinslich zu gewähren, sollten Sie dafür Sorge tragen, dass die Vereinbarung über die spätere Verzinsung bereits mit der Darlehensgewährung erfolgt.

Mehr zum Thema: Die Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg vom 6.1.2009 (Az.: 12 V 12283/07) stellen wir Ihnen auf Wunsch gerne zur Verfügung. Umfangreiche Ausführungen und zahlreiche Rechenbeispiele zur Abzinsung von Verbindlichkeiten und Rückstellungen finden Sie in dem BMF-Schreiben vom 26.5.2005, abrufbar unter www.bundesfinanzministerium.de.

Recht

■ Lohnsteuerklassenwechsel zur Erlangung eines höheren Elterngeldes zulässig

Für wen: Arbeitnehmerehepaare, die ein Kind erwarten.

Sachverhalt: Maßgeblich für die Berechnung des Elterngeldes ist das vom erziehenden Elternteil innerhalb der letzten zwölf Kalendermonate vor dem Monat der Geburt des Kindes durchschnittlich erzielte Nettoerwerbseinkommen. Durch die Wahl der Lohnsteuerklassen können die Arbeitnehmerehegatten die Nettoeinnahmen des Elternteils, der nach der Geburt des Kindes die Betreuung übernehmen wird, erhöhen und somit mehr Elterngeld erhalten.

Ein Steuerklassenwechsel lediglich zur Elterngelderhöhung wurde bislang von den Elterngeldzahlstellen regelmäßig als rechtsmissbräuchlich angesehen. Das Bundessozialgericht (BSG) hat jetzt aber in zwei Urteilen entschieden, dass der Wechsel der Steuerklasse zur Erlangung eines höheren Elterngeldes eine legale steuerrechtliche Gestaltungsmöglichkeit darstellt. So hatte auch bereits das Landesozialgericht NRW entschieden (siehe PKF Nachrichten 03/09 in der Rubrik "Kurz Notiert").

Empfehlung: Um ein möglichst hohes Elterngeld zu erhalten, sollten Sie bereits frühzeitig die für Sie günstigste Kombination der Steuerklassen ermitteln und gegebenenfalls einen Steuerklassenwechsel vornehmen. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, dass eine Änderung der Lohnsteuerklasse im Laufe des Kalenderjahres nur einmal und spätestens bis zum 30.11. beantragt werden kann und frühestens ab Beginn des der Antragstellung nachfolgenden Kalendermonats wirkt.

Mehr zum Thema: Die Pressemitteilung des BSG vom 25.6.2009 zu diesen Urteilen stellen wir Ihnen gerne zur Verfügung. Die Urteile wurden noch nicht veröffentlicht.

■ Insolvenzantragspflicht des Gesellschafters

Für wen: Gesellschafter haftungsbeschränkter Gesellschaften, Aufsichtsräte.

Sachverhalt: Die Insolvenzordnung enthält seit dem 1.11.2008 eine rechtsformneutrale Insolvenzantragspflicht. Der Geltungsbereich dieser zentral geregelten Insolvenzantragspflicht erstreckt sich insbesondere auf die GmbH, die AG, die GmbH & Co. KG, die Genossenschaft sowie haftungsbeschränkte Auslandsgesellschaften mit Sitz im Inland (z.B. Limited).

Die Pflichten von Gesellschaftern und Mitgliedern des Aufsichtsrats wurden dadurch deutlich erweitert. Neu ist insbesondere eine Insolvenzantragspflicht für Fälle der Führungslosigkeit von Gesellschaften (z.B. bei Abberufung, Amtsniederlegung, Verlust der rechtlichen Amtsfähigkeit oder Tod eines leitenden Gesellschaftsorgans). In diesem Fall sind auch Gesellschafter bzw. Mitglieder des Aufsichtsrats verpflichtet, spätestens drei Wochen nach Vorliegen eines Insolvenzantragsgrunds den Insolvenzantrag zu stellen. Nur wenn der Gesellschafter oder Aufsichtsrat keine Kenntnis von der Zahlungsunfähigkeit, der Überschuldung oder der Führungslosigkeit der Gesellschaft hat, entfällt diese Pflicht. Bei einem vorsätzlichen oder fahrlässigen Verstoß gegen diese Antragspflicht müssen die Gesellschafter/Aufsichtsräte mit strafrechtlichen Konsequenzen in Form von Geld- und Freiheitsstrafen rechnen. Für eine Strafbarkeit kann es im Einzelfall bereits genügen, wenn ein Gesellschafter/Aufsichtsrat aufgrund seiner individuellen Möglichkeiten hätte erkennen können, dass ein Insolvenzantragsgrund vorliegt. Zudem droht die persönliche Haftung für Verbindlichkeiten der Gesellschaft.

Empfehlung: Im Falle der Führungslosigkeit der Gesellschaft müssen Gesellschafter/Aufsichtsräte handeln und sich umgehend Klarheit über die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft verschaffen. Dabei muss insbesondere geprüft werden, ob Insolvenzantragsgründe vorliegen.

Betriebswirtschaft

■ Nutzen und Grenzen der Betriebswirtschaftlichen Auswertung (BWA)

Für wen: Unternehmer, die zum Ende eines jeden Monats ihre BWA aufstellen und auswerten.

Sachverhalt: Die BWA wird in vielen Unternehmen am Ende eines jeden Monats per Knopfdruck erstellt und gibt eine Übersicht über Eckdaten wie Umsatzerlöse und die allgemeine Kostenentwicklung. So können die Buchhaltungsdaten in komprimierter Form, die hier als Standard-BWA anzusehen ist, als Kurzanalyse dienen. Wichtig ist mithin ein aktueller/zeitnaher Überblick über die Ertrags-, Liquiditäts- und Finanzlage des Unternehmens. Eine qualifizierte BWA gibt zudem Auskunft über Bilanzstrukturkennzahlen (z.B. Zahlungsziele) und Erfolgskennzahlen (z.B. Rotertragsmarge).

In einer aufbereiteten BWA steckt aber noch weit mehr Potenzial. Ihr Nutzen als eines der wichtigsten Informationsinstrumente des Unternehmens wird in der Praxis oftmals unterschätzt. Sie bietet die zeitnahe Vergleichsmöglichkeit von monatlichen Umsatz- und Ergebnisentwicklungen mit den Vorjahreswerten in einzelner sowie kumulierter Darstellung. Der Unternehmer bekommt die wichtigsten Kennzahlen für die Führung seines Unternehmens auf einen Blick zusammengefasst und aufbereitet. Damit kann eine BWA auch der Risikofrüherkennung dienen. Beispielhaft sind hohe Abweichungen in Umsatzerlösen oder Aufwandspositionen im Vergleich zum Vorjahresmonat auf deren Gründe zu untersuchen und ggf. entsprechende Gegenmaßnahmen zu ergreifen. Auch saisonale Effekte können durch die monatlichen Auswertungen gut verfolgt werden.

Der große Vorteil einer qualifizierten BWA liegt in der Zeitaktualität. Besonders kleinere und auch mittlere Unternehmen sind darauf angewiesen, aktuelle Daten aus der Buchhaltung abzuleiten. Die unterjährige BWA hat zudem eine höhere Aussagekraft als ein Jahresabschluss, da die

BWA nicht dem Einfluss durch die Ausübung von Bewertungswahlrechten unterliegt. Da unterjährige Buchhaltungsdaten oftmals keine Abschreibungen enthalten, kann die Aussagekraft von BWA durch die Berücksichtigung von kalkulatorischen Abschreibungen weiter erhöht werden. Dies dient einer möglichst deckungsgleichen Ermittlung des vorläufigen Ergebnisses mit dem endgültigen Ergebnis.

Bei der Betrachtung der Liquiditätslage ist darauf zu achten, dass es sich hierbei um die statische Liquidität handelt und nicht um die um Fälligkeiten ergänzte dynamische Liquidität. Es handelt sich immer nur um eine reine Momentaufnahme. Jedoch kann diese Grundlage für weitere Analysehandlungen sein. Eine aussagekräftige Liquiditätsanalyse und -planung (Stichworte: Zahlungsziele, Insolvenz, Steuerzahlungen) wirkt sowohl bei Bankverhandlungen und Ratings als auch in Krisenzeiten unterstützend. Abschreibungen werden hier jedoch grundsätzlich nicht mit eingerechnet, weil sie keinen liquiditätswirksamen Aufwand darstellen.

Folglich ist es wichtig, nicht nur den Ertragsüberschuss, sondern auch die Liquiditätssituation in der BWA zu verfolgen. Zusätzlich zur BWA könnten monatliche Plausibilitätschecks bzw. überschlägige Hochrechnungen mehr Gewissheit verschaffen, die unter Umständen auch saisonale und unternehmensindividuelle Einflüsse mit einbeziehen. Eine weitere Aufgliederung bzw. Darstellung der einzelnen Positionen in der BWA sorgt darüber hinaus für noch größere Transparenz. Der Fokus sollte aber immer auf den wesentlichen Ergebniseinflussfaktoren liegen, die dann sowohl rechnerisch und tabellarisch als auch verbal dargestellt werden können.

Die Plan-BWA dient generell als Controllinginstrument und Risikomanagementtool für das Unternehmen. Sie hilft dem Unternehmen, sich systematisch und bewusst mit der Zukunft auseinanderzusetzen und existenzbedrohenden Entwicklungen vorzubeugen bzw. wirkungsvoll begegnen zu können. Damit die BWA auch die hier skizzierten Auswertungen liefern kann, ist die Qualität der Buchführung entscheidend und somit Grundvoraussetzung. Die zeitnahe, rechtzeitige und richtige Buchung aller Geschäftsvorfälle ist essentiell.

Empfehlung: Die BWA stellt ein zuverlässiges Controllinginstrument für die mittelständische Wirtschaft dar. Sie kann mit sehr einfachen Mitteln aus vorhandenen Daten generiert

werden. Wir empfehlen Ihnen, die Verbesserungspotenziale, die eine Auswertung der BWA (z.B. durch Vergleich der aktuellen Entwicklungen mit Vorjahreswerten) bietet, gezielt für die Steuerung Ihres Unternehmens zu nutzen.

Kurz notiert

■ Häusliches Arbeitszimmer als regelmäßige Arbeitsstätte

Die OFD Frankfurt/M. hat in einer Verfügung vom 7.5.2009 dargestellt, unter welchen Voraussetzungen das sog. „Home-Office“ als regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers gilt und wie in einem solchen Fall die Fahrten zu weiteren regelmäßigen Arbeitsstätten zu behandeln sind. Den Volltext der Verwaltungsanweisung stellen wir Ihnen auf Anfrage gerne zur Verfügung.

■ Neues PKF Merkblatt: Nachweispflichten bei grenzüberschreitendem Warenverkehr in der EU

In einem neuen PKF Merkblatt haben wir für Sie die erforderlichen Buch- und Belegnachweise für eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung zusammengefasst. Das Merkblatt ist auf der Homepage Ihres PKF Ansprech-

partners erhältlich. Auf Wunsch stellen wir Ihnen dieses Merkblatt auch gerne zur Verfügung.

■ Starke Erhöhung von Rückstellungen durch Beitragserhöhung von Pensionssicherungsvereinen

Die umlagefinanzierten Beiträge zum Pensionssicherungsverein (PSV) werden 2009 voraussichtlich stark steigen. Die exakte Höhe der Beitragssätze für 2009 wird erst im November 2009 festgestellt. Der PSV hat aber bereits bekanntgegeben, dass er für das laufende Jahr mit einem Beitragssatz von ca. 13,5% (gegenüber 1,8% in 2008) rechnet. Diese Schätzung ist in Jahres- und auch Zwischenabschlüssen bei der Bemessung der entsprechenden Rückstellung zu berücksichtigen. Zu Einzelheiten der Erfassung von PSV-Beiträgen nach IFRS bzw. HGB hat u.a. das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) Verlautbarungen veröffentlicht.

Bonmot zum Schluss

„Wer die Pflicht hat, Steuern zu zahlen, hat auch das Recht, Steuern zu sparen.“

Helmut Schmidt (geb. 1918), Alt-Bundeskanzler

Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF ist ein Mitglied von PKF International Limited, einer Verbindung rechtlich unabhängiger Mitgliedsunternehmen.