

report

Wirtschaftsprüfung | Steuern | Recht | Unternehmensberatung | Corporate Finance

Im Fokus

**Zinsschranke belastet
Unternehmen und
Immobilienwirtschaft**

Steuerberatung

**Reform versus
Stillstand – Die
Neuordnung der
Erbchaftsteuer**

Rechtsberatung

**Wegzug ins
Ausland
mit der GmbH
im Gepäck**



**ZINS-
SCHRANKE**



Liebe Leser,

in unserer Weihnachtsausgabe des RölfsPartner Reports widmen wir uns zum einen den Auswirkungen der viel diskutierten Zinsabzugsbeschränkung auf Unternehmen und die Immobilienwirtschaft. Ob der Gesetzgeber damit tatsächlich verhindern kann, dass Unternehmen ihre Gewinne in Länder mit niedrigeren Steuersätzen verlagern, und mit welchen Auswirkungen auf die Immobilienwirtschaft zu rechnen ist, erfahren Sie in unserem Leitartikel.

Zum anderen blicken wir auf die Einführung des REITs, der in diesem Jahr die Immobilienwirtschaft in Deutschland in Atem gehalten hat. Dem Immobilienexperten Prof. Dr. Ramon Sotelo, Juniorprofessor für Immobilienökonomie an der Bauhaus-Universität Weimar, haben wir einige Fragen zur Rolle des REITs im deutschen Immobilienmarkt gestellt. Seine Antworten lesen Sie in unserem zweiseitigen Interview.

Über eine weitere Neuerung, nämlich die Neuordnung des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts, wurde in den vergangenen Wochen heiß diskutiert. Im November dieses Jahres hat eine hochrangig besetzte Arbeitsgruppe der Koalition sich auf einen „tragfähigen Kompromiss“

geeinigt. Unsere Steuerexperten werfen einen Blick auf den aktuellen Stand des Reformvorhabens.

Ein weiteres Gesetzesvorhaben der Bundesregierung liegt im Blickpunkt unserer Rechtsanwälte. Sie beleuchten das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) unter dem Aspekt der Sitztheorie.

Viele Unternehmen unterschätzen, dass relativ großes Wachstumspotenzial im Vertrieb liegt. Unsere Management Consultants zeigen in ihrem Beitrag auf, wie durch eine Fokussierung und Optimierung ihres Vertriebs aus eigener Kraft Wachstumssprünge in bestehenden Absatzmärkten realisiert werden können.

Und auch die RölfsPartner Gruppe wächst weiter. Unsere Neuzugänge Rüdiger Reinke, Kay Masorsky und Detlef Kühlen stellen wir Ihnen in der Rubrik „RP-Intern“ vor.

Mit aktuellen Meldungen aus Rechtsprechung und Verwaltungsmeinung runden wir unsere diesjährige Weihnachtsausgabe ab.

Ich wünsche Ihnen besinnliche Weihnachtstage und einen guten Start in ein erfolgreiches neues Jahr. Und natürlich wie immer viel Spaß beim Lesen!

Ihr Jochen Rölfs

Herausgeber

RölfsPartner
Grafenberger Allee 159
D-40237 Düsseldorf

www.roelfspartner.de

Chefredaktion

Christian Krause
Tel.: +49-(0)2 11-69 01-200
christian.krause@roelfspartner.de

Koordination / Redaktion

Saki Moisis Moysidis
Tel.: +49-(0)2 11-69 01-246
moisis.moysidis@roelfspartner.de

Fachbereiche

Wirtschaftsprüfung Ralf Gröning
Steuerberatung Oliver Kächele
Rechtsberatung Jürgen Schemann
Unternehmensberatung Andreas Schüren
Corporate Finance Jochen Rölfs

Gestaltung CONOSCO, Grewe

Druck LV Druck GmbH & Co. KG, Münster

Bildnachweis fotolia.de

Alle Beiträge verstehen sich ohne Gewähr und ersetzen keinesfalls das Beratungsgespräch im konkreten Einzelfall. Kein Nachdruck ohne ausdrückliche Genehmigung von RölfsPartner. Alle Rechte vorbehalten. Die Zeitschrift und ihre Teile sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung in anderen als den gesetzlich zugelassenen Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung von RölfsPartner.

INHALT

IM FOKUS

Die Chimäre der „Zinsschranke“ belastet Unternehmen und Immobilienwirtschaft **Seite 3-5**

Die Rolle des REITs auf dem deutschen Immobilienmarkt Interview mit Prof. Dr. Ramon Sotelo **Seite 6-7**

STEUERBERATUNG

Reform versus Stillstand – Die Neuordnung der Erbschaftsteuer **Seite 8-9**

MANAGEMENT CONSULTANTS

Höchstleistung im Vertrieb erzielen – Wachstumssprünge in bestehenden Absatzmärkten realisieren **Seite 10-11**

RECHTSBERATUNG

Wegzug ins Ausland mit der GmbH im Gepäck – Verlegung des tatsächlichen Verwaltungssitzes der GmbH ins Ausland **Seite 12-13**

FÜR SIE GELESEN

Rechtsprechung und Verwaltungsmeinung **Seite 14-15**

RP-INTERN

RölfsPartner Gruppe forciert Wachstumskurs **Seite 16**

DIE CHIMÄRE „ZINSSCHRANKE“ BELASTET UNTERNEHMEN UND IMMOBILIENWIRTSCHAFT

In wenigen Wochen tritt die Unternehmensteuerreform in Kraft und damit auch die bereits kontrovers diskutierte Zinsabzugsbeschränkung, auch Zinsschranke genannt. Ausweislich der Gesetzesbegründung will der Gesetzgeber verhindern, dass Unternehmensgewinne in Länder mit niedrigeren Steuersätzen verlagert werden. Allerdings ist der Gesetzgeber deutlich über das angestrebte Ziel hinausgeschossen. Die Konsequenzen der Zinsschranke sind sehr viel weitreichender als intendiert und bedeuten für viele Unternehmen, insbesondere aus der Immobilienbranche, zukünftig eine Mehrbelastung.

Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 wird die Regelung des § 8a Körperschaftsteuergesetzes (alte Fassung) zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung aufgehoben und durch die so genannte Zinsschranke ersetzt. Ihre Grundlage findet die Zinsschranke in den neuen Fassungen des Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetzes in den §§ 4h EStG und 8a KStG. Dabei wird nicht mehr zwischen Dritt- (z. B. Banken) und Gesellschafter-Fremdfinanzierung unterschieden, so dass sämtliche betriebliche Zinsaufwendungen in die Abzugsbeschränkung fallen können.

Der Gesetzgeber beabsichtigt mit der Zinsschranke, Finanzierungs-gestaltungen entgegenzuwirken, die auf eine Einkommensverlagerung in das niedrig besteuerte Ausland abzielen, indem im Inland ausschließlich aus Gründen der Steueroptimierung eine hohe Fremdkapitalquote angestrebt wird. Die Zinsschranke stellt zudem eine wesentliche Gegenfinanzierungsmaßnahme zur Senkung des Körperschaftsteuersatzes dar.

Die Immobilienwirtschaft ist von der Einführung der Zinsschranke sehr viel stärker betroffen als andere Bereiche der Wirtschaft, da Immobilieninvestitionen, insbesondere wenn diese aus dem Ausland erfolgen, einen regelmäßig sehr hohen Fremdkapitalanteil aufweisen. Letztendlich wird die kapitalintensive Immobilienbranche durch die Anwendung der Zinsschranke in vielen Fällen schlechter gestellt als vor der Unternehmensteuerreform.

Wie funktioniert die Zinsschranke?

Zinsaufwendungen können künftig nur noch in Höhe des Zinsertrags desselben Wirtschaftsjahres unbeschränkt abgezogen werden. Darüber hinausgehende Zinsaufwendungen (Zinssaldo) sind nur bis zur Höhe von 30 Prozent des steuerlichen Gewinns vor Zinsaufwendungen, Zins-

erträgen, Steuern und Abschreibungen abziehbar (EBITDA). Die Zinsschranke ist rechtsformunabhängig und gilt damit grundsätzlich für Körperschaften, Personengesellschaften und Einzelunternehmer. Erfasst werden sämtliche Zinsaufwendungen eines inländischen Betriebs, wobei der Begriff des Betriebs im Rahmen der Zinsschranke nicht gesetzlich definiert wurde. Organträger und ihre Organgesellschaften sind im Rahmen der Zinsschranke als ein Betrieb zu behandeln.

Im Gegensatz zu der Regelung des alten § 8a KStG, der an das anteils-eignerbezogene Eigenkapital-Fremdkapital-Verhältnis anknüpft, bezieht sich die Zinsschranke auf das steuerliche EBITDA und damit auf eine Gewinngröße. Durch den Bezug auf eine Gewinngröße besteht die Gefahr, dass im Vorhinein keine verlässlichen Aussagen über die steuerliche Abzugsfähigkeit der Zinsaufwendungen über den Zeitraum der Laufzeit des Fremdkapitals getroffen werden können.

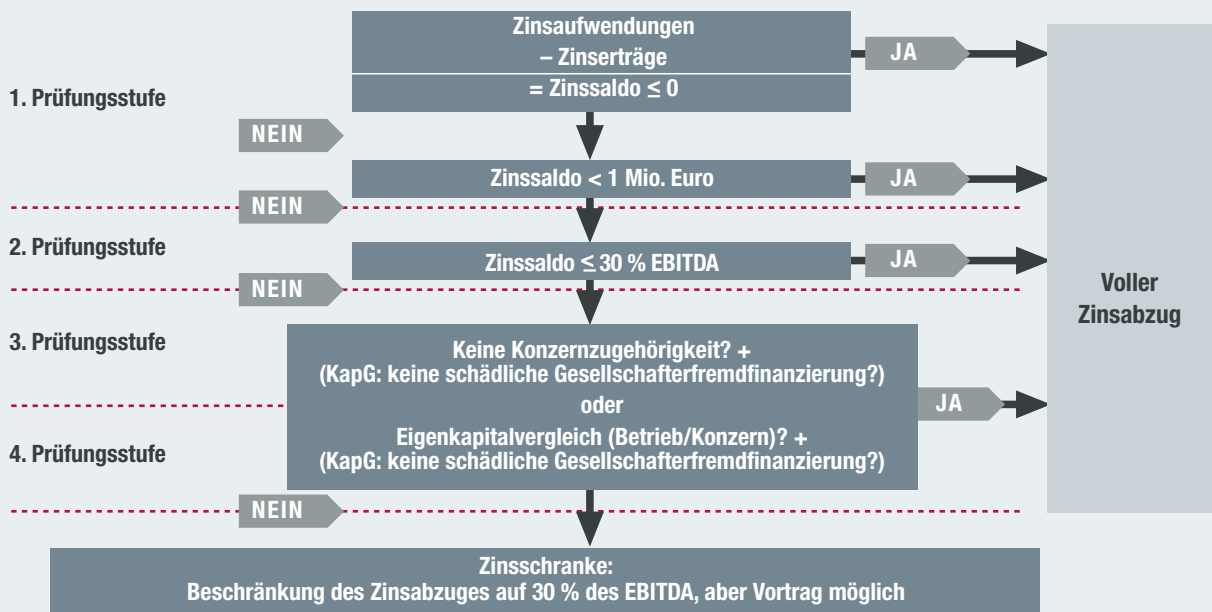
Wann ist die Zinsschranke anwendbar?

Das System der Zinsschranke ist durch eine Reihe von komplexen Ausnahmen und Gegenausnahmen geprägt.

Freigrenze

Die Zinsschranke ist nur anwendbar, wenn der Zinssaldo im Wirtschaftsjahr des Betriebs mindestens 1 Mio. Euro beträgt. Die 1 Mio.-Grenze stellt eine Freigrenze dar. Sofern diese Freigrenze in Höhe von 999.999 Euro auch nur um einen Euro überschritten wird, ist die Zinsschranke – sofern keine der nachfolgend dargestellten Ausnahmen greift – auf den gesamten Zinssaldo anzuwenden. Aus der Praxis ist bekannt, dass gerade in der Immobilienbranche eine große Anzahl der Unternehmen nach Saldierung der Zinserträge und Schuldzinsen Zinsaufwendungen haben, die die 1 Mio. Euro-Grenze weit übersteigen.

Prüfungsschema – Zinsschranke



Für im betreffenden Veranlagungszeitraum nicht zum Abzug zugelassene Zinsen besteht die Möglichkeit des Zinsvortrags. Diese Regelung übersieht jedoch, dass bei gleichbleibender Struktur des Unternehmens und stabilen Ertragsaussichten – wie es gerade im Bereich der Immobilienbestandsverwaltung durch Mietpreisbindungen und damit mangelnden Erhöhungsmöglichkeiten der Fall ist – die vorgetragenen Zinsen unter Umständen nie angesetzt werden können.

Konzernzugehörigkeit

Unterstellt man, dass der Zinssaldo eines Betriebs mindestens 1 Mio. Euro beträgt, ist die Zinsschranke nach dem Gesetzeswortlaut nicht anzuwenden, wenn der betreffende Betrieb keinem Konzern oder nur anteilmäßig einem Konzern angehört.

Für die Vorschrift der Zinsschranke wird ein erweiterter Konzernbegriff zugrunde gelegt. Ein Betrieb gehört zu einem Konzern, wenn er nach dem zugrunde zu legenden Rechnungslegungsstandard mit einem oder mehreren Betrieben konsolidiert wird oder konsolidiert werden könnte. Entscheidend ist daher nicht die tatsächliche Einbeziehung in einen Konzernabschluss, sondern die bloße Einbeziehungsmöglichkeit.

Zugrunde zu legen ist immer der größtmögliche Konsolidierungskreis. Der maßgebliche Konsolidierungskreis bestimmt sich vorrangig nach IFRS und subsidiär nach dem Handelsrecht eines Mitgliedsstaats der Europäischen Union oder nach US-GAAP.

Darüber hinaus gehört ein Betrieb auch dann zu einem Konzern, wenn seine Finanz- und Geschäftspolitik mit einem oder mehreren Betrieben einheitlich bestimmt werden kann. Die Gesetzesbegründung basiert insofern auf IAS 27, der sich insbesondere auf die Konsoli-

dierung von Zweckgesellschaften (Special Purpose Vehicles) bezieht. Daher sind alle Gesellschaften, für die ein „Control“-Verhältnis besteht, in den Konsolidierungskreis einzubeziehen. Sofern eine Muttergesellschaft direkt oder indirekt über mehr als 50 Prozent der Stimmrechte an einem Tochterunternehmen verfügt, wird eine Beherrschung vermutet. Aber auch ohne Stimmrechtsmehrheit kann durch entsprechende Einflussnahmemöglichkeiten eine Beherrschung und damit die Möglichkeit der Bestimmung der Finanz- und Geschäftspolitik vorliegen.

Für Körperschaften oder Körperschaften nachgeschalteten Personengesellschaften gelingt eine Exkulpation über die Konzernklausel allerdings nur dann, wenn keine „schädliche“ Gesellschafter-Fremdfinanzierung im Sinne des § 8a Abs. 2 KStG n.F. vorliegt. Eine „schädliche“ Gesellschafter-Fremdfinanzierung ist anzunehmen, wenn mehr als 10 Prozent des Zinssaldos

- an einen unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 25 Prozent beteiligten Gesellschafter oder
- an eine diesem nahe stehende Person oder
- an einen Dritten gezahlt werden, der auf die zuvor genannten Personen zurückgreifen kann.

Eigenkapitalquote („Escape-Klausel“)

Sofern ein Betrieb einem Konzern im Sinne der Zinsschranke angehört, findet diese keine Anwendung, wenn die Eigenkapitalquote des Betriebs die Eigenkapitalquote des zugehörigen Konzerns nicht unterschreitet (= Eigenkapitalquotenvergleich). Ein geringfügiges Unterschreiten der betriebsbezogenen im Vergleich zur konzernbezogenen Eigenkapitalquote um bis zu einem Prozentpunkt ist dabei unschädlich. Sowohl die Eigenkapitalermittlung des Betriebs als auch die des

Konzerns haben einheitlich nach den IFRS zu erfolgen. In der Praxis dürfte sich diese Überprüfung oftmals als sehr schwierig erweisen, da nicht in jedem Fall vergleichbare Jahresabschlüsse vorliegen werden. In diesen Fällen ist mittels Überleitungsrechnungen eine Vergleichbarkeit herzustellen.

Auch hier gibt es für Körperschaften und Körperschaften nachgeschalteten Personengesellschaften einschränkende Regelungen. Die Escape-Klausel gilt bei diesen nur dann, wenn bei dem Betrieb selbst und allen anderen inländischen und ausländischen konzernzugehörigen Rechtsträgern nachweislich keine „schädliche“ Gesellschafter-Fremdfinanzierung vorliegt.

Die Escape-Klausel findet daher keine Anwendung, wenn auch hier wieder mehr als 10 Prozent des Zinssaldos des Betriebs oder eines anderen konzernzugehörigen Rechtsträgers

- an einen unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 25 Prozent beteiligten Gesellschafter des Konzerns oder
- an eine diesem nahe stehende Person oder
- an einen Dritten gezahlt werden, der auf die zuvor genannten Personen zurückgreifen kann.

Dies gilt jedoch nur für Verbindlichkeiten, die in der Konzernbilanz ausgewiesen sind. Somit ist die Fremdfinanzierung innerhalb des Konzerns durch konzernzugehörige Gesellschaften unschädlich.

Wann tritt die Zinsschranke in Kraft?

Die Regelungen zur Zinsschranke sind erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem Tag des Beschlusses des Deutschen Bundestages (25. Mai 2007) über die Unternehmensteuerreform 2008 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2008 enden. Da der Gesetzesentwurf keine Übergangsregelungen für bestehende Finanzierungsstrukturen vorsieht, ist es ratsam, zeitnah eine Bestandsaufnahme durchzuführen.

Sind die Folgen der Zinsschranke vermeidbar?

Wie sich die Folgen der Zinsschranke vermeiden lassen, ist derzeit Mittelpunkt vieler Diskussionen. Einige dieser Vermeidungsstrategien erscheinen allerdings nur in Ausnahmefällen anwendbar. So z. B. die Aufspaltung eines Unternehmens in verschiedene Betriebe. Die Kon-

sequenz dieser Maßnahme ist, dass ein Konzern entsteht, bei dem auf Ebene eines jeden einzelnen Betriebs die Freigrenze von 1 Mio. Euro anzuwenden ist. Wird die Freigrenze in den einzelnen Betrieben nicht überschritten, bleibt der Zinsaufwand voll abzugsfähig. ■

Fazit

Die Zinsschranke stellt für die deutsche Unternehmenslandschaft zukünftig eine Belastung dar. Einzig die vermögensverwaltenden Gesellschaften scheinen um die Zinsschranke herumzukommen. Für die Immobilienbranche kann man in Einzelfällen sogar von einer drakonischen Belastung sprechen. Teilweise zeigt sich deutlich der Charakter der Zinsschranke als Substanzbesteuerung, da die Steuer in der Praxis selbst dann anfallen kann, wenn der betreffende Betrieb Verluste erzielt. Ob und wie Unternehmen sich gegen die Zinsschranke absichern können, gilt es individuell zu bewerten. Es bleibt nun abzuwarten, wie die Finanzverwaltung die Regelungen der Zinsschranke anwenden wird. Ein Anwendungsschreiben wurde für Ende dieses Jahres angekündigt.



Stefan Kirchmann
Steuerberater, Geschäftsführer
Rölfspartner Steuerberatung
Büro Frankfurt
Tel.: +49-(0)69-36 60 02-099
E-Mail: stefan.kirchmann@roelfspartner.de



Anja Bähler
Rechtsanwältin
Rölfspartner Steuerberatung
Büro Frankfurt
Tel.: +49-(0)69-36 60 02-077
E-Mail: anja.baehner@roelfspartner.de



DIE ROLLE DES REITS AUF DEM DEUTSCHEN IMMOBILIENMARKT

Interview mit Prof. Dr. Ramon Sotelo

Am 1. Juni 2007 ebnete der Gesetzgeber einer neuen Rechtsform den Weg: dem so genannten Real Estate Investment Trust (REIT). Der REIT wurde rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Deutschland eingeführt, nachdem er sich bereits seit vielen Jahren im Ausland erfolgreich bewährt hat. In Deutschland haben bis heute zwei Immobilienunternehmen den Weg zum REIT eingeschlagen: die Alstria Office REIT AG, die seit dem 11. Oktober 2007 als REIT firmiert, sowie die Fair Value Immobilien-Aktiengesellschaft. Die RölfsPartner Report Redaktion sprach mit Prof. Dr. Ramon Sotelo, Juniorprofessor für Immobilienökonomie an die Bauhaus-Universität Weimar, über die Rolle des REITs auf dem deutschen Immobilienmarkt.

Redaktion: *Braucht Deutschland den REIT?*

Prof. Sotelo: Eindeutig ja. Der REIT ist ein steuertransparentes Immobilienanlageprodukt mit spezifischen Strukturmerkmalen. Ein solches Produkt gibt es in Deutschland bisher nicht. Der deutsche Immobiliensektor braucht ein Produkt, welches sich als indirektes Immobilienanlagevehikel auf immobilienbezogene Dienstleistungen konzentriert und nur eingeschränkt portfoliobezogene Dienstleistungen erbringt. Dieses Produkt ist der REIT.

Redaktion: *Ergänzt der REIT mit diesen Ausprägungen das hiesige Spektrum der Kapitalanlagemöglichkeiten im Immobilienbereich?*

Prof. Sotelo: Wenn man sich die zur Verfügung stehenden Anlageprodukte im Immobilienmarkt anschaut, so wird schnell deutlich, dass der REIT ein komplementäres Anlageprodukt darstellt. Im Vergleich zu Immobilienaktiengesellschaften weist der REIT beispielsweise einige Besonderheiten auf, die den REIT klar von der Immobilien-AG abgrenzt und die für den Markterfolg des REITs entscheidend sein werden. Zu nennen sind die steuerliche Transparenz, die hohe Fungibilität der Anteile sowie die Akzeptanz bei institutionellen Anlegern.

Darüber hinaus ergänzt der REIT die offenen Immobilienfonds und hier im Speziellen die Immobilienpublikumsfonds, die im Gegensatz zum REIT primär portfoliobezogene Leistungen erbringen. Der REIT ist ein Anlageprodukt für institutionelle Anleger, während der Immobilienpublikumsfonds das Produkt für den Kleinanleger ist. Die beiden Anlageformen stehen folglich nicht direkt im Wettbewerb, sondern ergänzen sich. REITs können unter Umständen auch als sinnvolles Anlagevehikel für offene Immobilienfonds fungieren, die damit ihrer portfoliobezogenen Leistung nachkommen. Dagegen können einige Immobilien-Spezialfonds in direkter Konkurrenz zum REIT stehen und von diesem verdrängt werden. Ich gehe davon aus, dass der REIT

das Immobilienanlagespektrum in Deutschland nachhaltig und sinnvoll ergänzen wird.

Redaktion: *Wie wird der REIT investieren? Fokussiert oder diversifiziert?*

Prof. Sotelo: REITs konzentrieren in der Regel ihre Aktivitäten auf bestimmte Nutzungsarten oder Regionen. Ca. 93 Prozent aller weltweit aktiven REITs investieren unter diesen Gesichtspunkten und verfügen folglich im Bereich der jeweiligen Nutzungsart oder Region über Kernkompetenzen. Ferner sind REITs insbesondere bei verwaltungsintensiven Immobilienarten relativ stark vertreten.

Redaktion: *Eine verwaltungsintensive Immobilienart sind Wohnimmobilien. Deutsche REITs dürfen hierzulande aber nicht in Bestandswohnimmobilien investieren. Ist dies aus Ihrer Sicht ein Fehler?*

Prof. Sotelo: Dass REITs nicht in Bestandswohnimmobilien investieren dürfen, sondern nur in Wohnimmobilien, die nach dem 1. Januar 2007 gebaut wurden, ist ein volkswirtschaftlicher Fehler. REITs sind langfristig orientierte Immobilieninvestoren und können ein geeigneter Partner für die deutschen Kommunen sein.

Den aus dem Investitionsverbot resultierenden volkswirtschaftlichen Schaden kann man auch quantifizieren: Denn REITs können aufgrund ihres eingeschränkten Handlungsspielraums Wohnimmobilien günstiger finanzieren als es andere Investoren können, die nun in die deutsche Wohnungswirtschaft investieren. Dies sind vor allem Private Equity Fonds, die einen sehr weiten Handlungsspielraum aufweisen. Diesem Sachverhalt liegt die Annahme zugrunde, dass der Handlungsspielraum eines Anlagevehikels die Höhe der Kapitalkosten determiniert. Mehr Handlungsspielraum bedeutet mehr Risiko und damit eine erhöhte Renditeerwartung.

Redaktion: *Demnach ist der REIT eine neue Anlageform, die sich als eigenständiges Produkt am Immobilienmarkt positionieren kann. Gibt es auf diesem Wege noch Hürden?*

Prof. Sotelo: Meines Erachtens ist ein wesentliches Manko des REITs der Zwang zur Börsennotierung. Es wäre wünschenswert gewesen, wenn der Gesetzgeber auch die Möglichkeit eines Private-REITs geschaffen hätte. International ist ein duales REIT-System mit börsennotierten und nicht börsennotierten REITs weit verbreitet. Der private REIT hätte in Deutschland als Inkubator fungieren können. Denn die Pflicht zum Börsenhandel wird den Erfolg des REITs deutlich behindern, da beispielsweise eine Mindestmarktkapitalisierung von ca. 300 Mio. Euro erreicht werden muss oder aber weil institutionelle Investoren, wie zum Beispiel Versicherungen, in einer ersten Phase eine hohe Volatilität meiden wollen.

Redaktion: *Warum hat der Gesetzgeber die Börsennotierung des REITs zur Pflicht gemacht?*

Prof. Sotelo: Dafür gibt es mehrere Gründe. Neben der Schaffung eines liquiden Sekundärmarktes und der damit einhergehenden Fungibilität der Anteile kann der Anleger über den Börsenpreis eine glaubhafte Bewertung der Anteile ablesen. Das sind positive Aspekte. Der Gesetzgeber hat aber auch eine Beaufsichtigung des REITs durch die Börsenaufsicht intendiert. Dafür bedarf es keiner Börsennotierung, denn man hätte auch den Private-REIT der Börsenaufsicht unterstellen können.

Redaktion: *Welche weiteren Strukturmerkmale neben der Börsennotierung gibt es beim REIT?*

Prof. Sotelo: Das wichtigste Strukturmerkmal des REITs ist der steuertransparente Status, d.h., dass auf Ebene der Gesellschaft keine Besteuerung mit Körperschaft- oder Gewerbesteuer erfolgt. Diesen Status erlangen REITs, wenn sie gewisse Vermögens-, Ertrags- und

Ausschüttungsvorschriften beachten. An dieser Stelle ist wichtig, dass der REIT keine Plattform für den Handel mit Immobilien darstellt. Hier hat der Gesetzgeber richtigerweise geregelt, dass ein REIT maximal 50 Prozent seines Vermögens innerhalb von fünf Jahren umschichten darf. Damit wird gewährleistet, dass der REIT seine Performance nicht über Immobilien-Handelsgeschäfte darstellt, sondern die Performance der zugrundeliegenden Assets nachbildet.

Redaktion: *Um den Unternehmen die Einbringung ihrer Immobilien zu erleichtern, wurde die ermäßigte Besteuerung der anfallenden Veräußerungsgewinne, die so genannte Exit Tax, im Gesetz verankert. Verfügen die deutschen Unternehmen über hohe stille Reserven, so dass sich die Veräußerung an einen REIT lohnt?*

Prof. Sotelo: Die Exit Tax ist grundsätzlich ein probates Mittel, den Unternehmen die Veräußerung an einen REIT interessant zu machen. Diese ermöglicht es Unternehmen, ihren Immobilienbestand steuerbegünstigt an einen REIT zu veräußern. Voraussetzung ist, dass das Unternehmen die Immobilie länger als zehn Jahre im Bestand hatte. Dabei ist die Exit Tax befristet für alle Kaufverträge, die zwischen dem 31. Dezember 2006 und dem 01. Januar 2010 abgeschlossen werden.

Wie hoch die stillen Reserven bei den eigengenutzten Immobilien der deutschen Unternehmen sind, ist ungewiss. Dass Nichtimmobilienunternehmen sich allerdings von ihren Immobilien trennen, ist unter dem Gesichtspunkt der optimalen Kapitalallokation sinnvoll, da das Kapital in den jeweiligen Kerngeschäftsfeldern höher verzinst wird. Unter ordnungspolitischen Gesichtspunkten ist die Exit Tax allerdings nicht korrekt, da sie eine Diskriminierung anderer Immobilienanlageprodukte darstellt. Ob die Exit Tax den REIT beflügelt, bleibt abzuwarten.

Redaktion: *Herr Prof. Sotelo, wir bedanken uns für das Interview.*

REFORM VERSUS STILLSTAND – DIE NEUORDNUNG DER ERBSCHAFTSTEUER

Die Zeit wird knapp. Bis spätestens Ende dieses Jahres beabsichtigt der deutsche Gesetzgeber, das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht neu und insbesondere verfassungsgemäß auszugestalten. Doch auch nach der jüngsten Einigung in der hochrangig besetzten Arbeitsgruppe der Koalition – die Ergebnisse werden als tragfähiger Kompromiss dargestellt – werden im Gesetzgebungsverfahren noch Änderungen erwartet. Dieser Beitrag spiegelt die aktuelle Situation des Reformvorhabens wider.

Neben dem Ringen der drei wichtigsten Wirtschaftsverbände um verschiedene Besteuerungsansätze war in der Koalition der Streit über die Höhe der Erbschaftsteuereinnahmen entfacht. Der Forderung, das Steueraufkommen zu verdoppeln, steht der nunmehr umzusetzende Appell gegenüber, die Einnahmen auf einem Niveau von ca. 4 Mrd. Euro zu halten. Der Dissens führte dazu, dass die seit Jahren halbherzig vorbereitete Erbschaftsteuerreform bisher nur in Mini-Schritten vorangekommen ist. In Fachkreisen heißt es, das neue Gesetz trete erst Mitte kommenden Jahres in Kraft. Auf Grund der jüngsten Einigung in der Bund-Länder-Arbeitsgruppe unter Leitung von Bundesfinanzminister Peer Steinbrück und Hessens Ministerpräsident Roland Koch ist ein Konsens zumindest in greifbare Nähe gerückt.

Grund für die Notwendigkeit der Reform ist die vom Bundesverfassungsgericht für verfassungswidrig erklärte ungleiche Bewertung verschiedener Vermögensarten. Nach derzeit geltendem Recht wird die unentgeltliche Übertragung von Immobilien und Betriebsvermögen im Gegensatz zu der Übertragung von sonstigem Vermögen steuerlich begünstigt. Das Verfassungsgerichtsurteil verbietet nicht schlechthin steuerliche Vergünstigungen, sondern diejenigen, die bei der Bewertung der Vermögensgegenstände ansetzen.

Die erwarteten Änderungen stellen sich nach dem uns vorliegenden Ergebnispapier der Koch/Steinbrück-Arbeitsgruppe wie folgt dar: Verbunden mit dem Ziel, Erben von Privatvermögen nicht über Gebühr zu belasten, sollen die Freibeträge deutlich angehoben werden. Die Änderungen der Freibeträge der Steuerklasse I sind festgelegt. So werden die Freibeträge für Ehegatten von TEUR 307 auf TEUR 500, für Kinder von TEUR 205 auf TEUR 400 und für Enkelkinder von TEUR 51 auf TEUR 200 steigen. Dies dürfte im Privatvermögen die notwendige Entlastung bringen.

Die folgende Tabelle zeigt den neuen Erbschaftsteuertarif unter Anhebung der zu Gunsten der Erben nach oben geglätteten Grenzen der Tarifstufen:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	Steuerklasse I	Steuerklassen II und III
TEUR 75	7%	30%
TEUR 300	11%	30%
TEUR 600	15%	30%
TEUR 6.000	19%	30%
TEUR 13.000	23%	50%
TEUR 26.000	27%	50%
darüber	30%	50%

In Steuerklasse I bleibt es bei den geltenden Tarifsätzen, für die Steuerklassen II und III (entfernte Verwandte und Nichtverwandte) wird ein zweistufiger Tarif eingeführt. Für eingetragene Lebenspartnerschaften wurde ein Kompromiss gefunden: Beim Steuertarif werden sie wie Nichtverwandte und bei den Freibeträgen wie Ehegatten behandelt.

Zur Entlastung von Unternehmenserben gelten im Erbfall 85 Prozent des Betriebsvermögens pauschal als Produktivvermögen – bei einer gleitenden Freigrenze von TEUR 150 – mit der Folge, dass die Erbschaftsteuer hierauf 10 Jahre lang entfällt, sofern der Betrieb mindestens 15 Jahre (bei Land- und Forstwirten 20 Jahre) im so genannten Haftungsverbund bleibt. D. h., dass das im Besteuerungszeitpunkt vorhandene Betriebsvermögen über 15 Jahre (20 Jahre) erhalten werden muss. Des Weiteren ist eine zweijährige Vorverhaftungsregelung des Verwaltungsvermögens (z. B. fremdvermieteter Grundbesitz) zu beachten. Verstöße gegen die Verhaftungsregelungen lösen eine Nachversteuerung aus. Die Vergünstigung entfällt für vermögensverwaltende Unternehmen, deren Verwaltungsvermögen mehr



als 50 Prozent des Betriebsvermögens beträgt. Weitere Bedingung für den Steuernachlass ist, dass die Lohnsumme in den zehn Jahren der Steuerstundung jeweils nicht unter 70 Prozent der durchschnittlichen Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor der Übertragung sinkt. Ein Unterschreiten der Mindestlohnsumme führt zum Wegfall der Steuerverschonung. Einzelunternehmen, die nur vom Unternehmer selbst ohne Arbeitnehmer betrieben werden, und Betriebe mit maximal zehn Arbeitnehmern unterliegen nicht dem Verschonungsparameter Lohnsumme, sondern nur den allgemeinen Behaltungsregelungen.

Für nichtverwandte Betriebsübernehmer verbleibt es bei der bisherigen Tarifvergünstigung, nach der ein sich nach der Steuerklasse I richtender Entlastungsbetrag zu berücksichtigen ist.

Bei Immobilienübertragungen ist zwischen der Bewertung von unbebauten Grundstücken, bebauten Grundstücken und Sonderfällen wie z. B. dem Erbbaurecht zu unterscheiden. Die Wertermittlungsverfahren werden in Anlehnung an die Wertermittlungsverordnung durch Rechtsverordnung typisierend geregelt.

Unbebaute Grundstücke sollen wie bisher nach der Fläche und den jeweils aktuellen Bodenrichtwerten bewertet werden. Die Bewertung bebauter Grundstücke erfolgt in Abhängigkeit von der Art der darauf stehenden Gebäude. Für Wohnungs- und Teileigentum sowie für Ein- und Zweifamilienhäuser wird regelmäßig das so genannte Vergleichswertverfahren anzuwenden sein. Für Mietwohn- und Geschäftsgrundstücke sowie gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, ist in der Regel das so genannte Ertragswertverfahren anzuwenden. Das so genannte Sachwertverfahren kommt zur Anwendung, wenn die beiden erstgenannte Bewertungsverfahren nicht greifen. Für vermietete Wohnimmobilien gibt es einen Bewertungsabschlag von zehn Prozent.

Selbst wenn das endgültig neu gestaltete Erbschaftsteuerrecht erst im nächsten Jahr im Bundesgesetzblatt verkündet wird, soll es nach wie vor rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft treten. Für die Übergangszeit vom 1. Januar 2007 bis zur Verkündung erhalten

Erben ein Wahlrecht, nach dem sie sich zwischen dem „alten“ und dem „neuen“ Recht entscheiden können. Die langjährige Rechtsunsicherheit im Hinblick auf die zukünftige Besteuerung der Erbfolge wird begrenzt.

Dennoch hat sich neben dem bisherigen Reformstau in vielen Unternehmen während der letzten Jahre auch ein „Übergabestau“ gebildet. Neben dem grundsätzlichen Widerwillen vieler (mittelständischer) Unternehmer, ihr persönliches Lebenswerk aus der Hand zu geben, ist die zögerliche Umsetzung des Gesetzgebers ein Grund dafür, mit der Nachfolge eher noch zu warten.

Generell sollten für die Planung der Unternehmensnachfolge aber nicht nur steuerliche Gründe ausschlaggebend sein. Für eine erfolgreiche Übergabe ist stets eine rechtzeitige Auseinandersetzung mit den verschiedenen Komponenten erforderlich. Zu den zu beachtenden Fragestellungen gehören z. B. die Eignung des potenziellen Nachfolgekandidaten oder die Existenzsicherung des Übergebenden. ■

Fazit

Der stockende Fortgang der Erbschaftsteuerreform sollte auch wegen des Optionsrechts zur günstigeren Besteuerung nicht noch weiter dazu führen, die Nachfolgeplanung vor sich her zu schieben. Die Rechtsunsicherheit vergangener Jahre ist durch diese Günstigerprüfung abgemildert. Trotz der durch die Ergebnisse der Arbeitsgruppe nicht vollständig beseitigten Ungewissheit, welche Änderungen das endgültige Erbschaftsteuergesetz letztlich enthalten wird, können sich Betroffene auf den Vertrauensschutz berufen. Wegen der Verzögerung in der Gesetzgebung sollten Unternehmer und andere Betroffene die Zeit für ihre Überlegungen nutzen.



Helge C. Kiecksee
Steuerberater, Manager
RölfPartner Steuerberatung
Büro Schwerin
Tel.: +49-(0)3 85-59 02 6-18
E-Mail: helge.kiecksee@roelfspartner.de



Thomas Volkmann
Steuerberater, Partner
c/o RölfPartner Wirtschaftsprüfung
Büro Dortmund
Tel.: +49-(0)2 31-77 66 6-130
E-Mail: thomas.volkmann@roelfspartner.de

HÖCHSTLEISTUNG IM VERTRIEB ERZIELEN

Wachstumssprünge in bestehenden Absatzmärkten realisieren

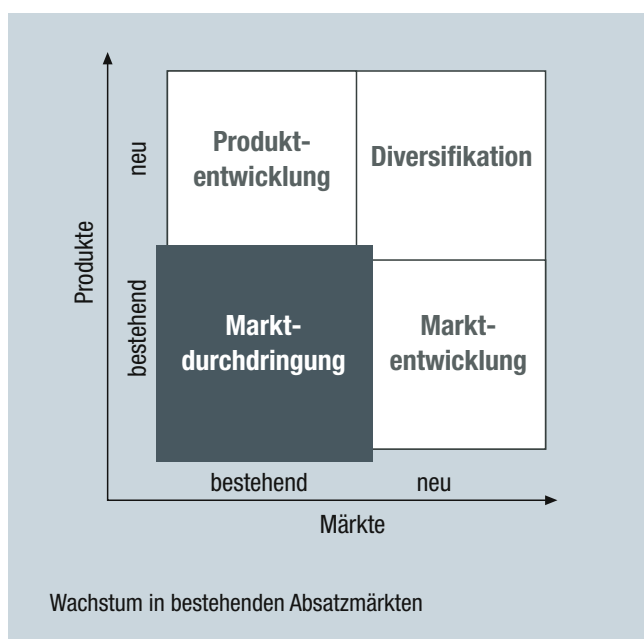
Wie schaffen Unternehmen einen Wachstumssprung, ohne tiefe Eingriffe in die eigenen Strukturen oder die Akquisition anderer Firmen vorzunehmen? Umfassende Maßnahmen wirken erst mittelfristig und sind teuer, auch wenn eine Expansion in neue Märkte oder die Entwicklung und Vermarktung attraktiver Produktinnovationen ein nachhaltiges Wachstum verspricht. Ohne den Sinn solcher Strategien in Frage zu stellen, soll hier aber von kurzfristig zu realisierendem Erfolg die Rede sein. Wir verstehen dies also als eine Initialzündung, welche dem Unternehmen neuen Schub gibt.

In vielen Unternehmen werden im Rahmen der Planung und Budgetierung ambitionierte Wachstumsziele formuliert. Manchem Manager ist es angesichts solcher Wachstumssprünge nicht wohl zumute. Dabei haben doch viele Unternehmen die Möglichkeit (und sollten sie nutzen), aus sich selbst heraus Potenziale freizusetzen, die in der Vertriebsstruktur verborgen liegen. Dafür werden keine Produktinnovationen benötigt, keine teure Werbekampagne muss lanciert werden, keine neuen Märkte in anderen Ländern sollen erobert werden. Unsere Erfahrung zeigt, dass der Vertrieb in vielen Firmen nur unzureichend gesteuert und – vor allem – halbherzig geführt wird, mit anderen Worten werden Vertriebschancen in bestehenden Märkten den Wettbewerbern überlassen. Der wesentliche Hebel für eine Steigerung der Absatzleistung und damit für eine stärkere Marktdurchdringung ist eindeutig die Performance der eigenen Vertriebsmannschaft.

Transparenz ist Pflicht

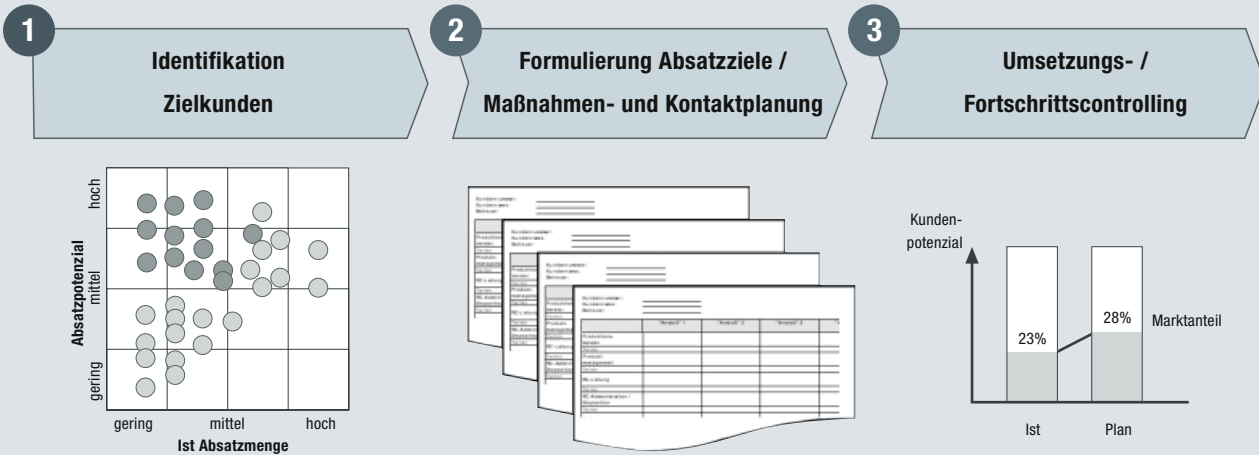
Die Performance des Vertriebs lässt sich nur durch und mit den Betroffenen steigern. Hierbei setzen die Management Consultants von RölfsPartner von vornherein auf Transparenz. Es gilt in sechs wesentlichen Fragestellungen den Status Quo offenzulegen:

- Welche Leistung zeigen die Mitarbeiter (Absatz, Umsatz, Deckungsbeitrag)?
- Wie hoch ist der Liefer- und Marktanteil?
- Welche Kunden werden nicht aktiv bearbeitet?
- Welche Kunden und Produkte generieren einen positiven Wertbeitrag?
- Welches Preisniveau wird durchgesetzt (Preisdisziplin)?
- Welche Potenziale liegen brach?



Wenn keine Transparenz über die Kundenbasis und die Absatzmöglichkeiten vorliegt, ist eine wachstumsorientierte Vertriebsarbeit unmöglich! Das Wissen über die individuelle Performance der Mitarbeiter und die genaue Kenntnis der jeweiligen Kundenstruktur eines jeden ist die Grundlage für eine Steigerung der Vertriebsleistung. Die regelmäßige Erfolgsanalyse, das konsequente Gegensteuern bei negativen Entwicklungen und ein Transfer von Erfolgen sind die Werkzeuge, mit denen die Vertriebsleistung ständig weiterentwickelt wird.

Bei einem Projekt von RölfsPartner mit einer 60-köpfigen Außendienstmannschaft sind beispielsweise in einer Vertriebsdatenbank bestehende und neu erschlossene Informationen gesammelt und ausgewertet worden. Damit wurden die tatsächlich erreichten Absatzmengen bei über 15.000 Kunden, die Absatzpotenziale sowie erstmals die Lieferanteile je Kunde für die Vertriebsmitarbeiter und ihre Chefs sichtbar. Im Übrigen wurden die Potenzialinformationen weiterer 13.000 Nicht-Kunden erfasst und in die Datenbank aufgenommen. Das dann erkennbare Leistungsgefälle zwischen den Vertriebsmitarbeitern darf



Beispiel Zielkundenprozess

weder ein Tabuthema sein, noch muss es immer so bleiben. Die Gründe sind natürlich sorgfältig zu prüfen. Die Mobilisierung des Vertriebs baut auf Transparenz auf. Jedoch kommt es darauf an, dass man die gewonnenen Informationen in gezielte Aktionen übersetzt.

Vertriebsarbeit fokussieren

Pauschale Appelle helfen nicht weiter. Ein Programm dagegen fokussiert die Energie auf ein bestimmtes Thema und macht daraus eine Vertriebsoffensive: etwa eine auf bestimmte Produkte mit starkem Deckungsbeitrag bezogene Absatzinitiative oder einen Zielkundenprozess. Zu letzterem ein Beispiel aus unserer Praxis: Gemeinsam mit der Vertriebsleitung eines von Rölfspartner begleiteten Unternehmens wurden zunächst für jedes Außendienstgebiet ausgewählte Kunden mit starkem Potenzial als Zielkunden definiert. Für jeden wurden konkrete Maßnahmen sowie Absatzziele formuliert. Um die Vertriebsarbeit weiter zu systematisieren, wurden Kontaktpläne erarbeitet, die die Regelmäßigkeit und Intensität der Kundenbearbeitung planbar sowie messbar gemacht haben.

Durch dieses konzentrierte Angehen der potenzialstarken Kunden wurde bereits im ersten Jahr eine über zehnprozentige Absatzsteigerung realisiert, ohne dass die Preise reduziert wurden. Wichtig ist hier: Die Planung der Absatzziele stellt lediglich einen ersten Schritt dar, denn mit ambitionierten Wachstumszielen in Excel-Blättern wurde noch kein Geld verdient. Es geht darum die Vertriebsmannschaft auf die gemeinsamen Ziele einzuschwören und deren Umsetzung geschlossen anzugehen.

Ein zielgerichtetes Programm bündelt eben die Energien und steigert den Ehrgeiz der Mannschaft. Die erfolgreiche Systematisierung der Vertriebsarbeit hält sie im positiven Sinn auf Trab. Aber wie kann eine solche Motivation nachhaltig in der „Sales Force“ verankert werden?

„Führen und nicht nur steuern!“

Solche Initiativen dürfen kein Strohhalm sein! Die permanente Herausforderung ist es die Vertriebsarbeit innovativ zu gestalten und konstant auf Höchstleistung zu halten. Von der Vertriebsleitung sind Energie und Orientierung gefordert. Wie im Sport ist die Mannschaft immer wieder zu motivieren, anzuspornen und zusammenzuschweißen, denn die Summe von Einzelkämpfern bildet noch lange kein erfolgreiches Team. Ein ausschließlich über Zahlen steuernder

Vertriebschef wird dieser Aufgabe nicht gerecht. Die Mitarbeiter müssen die Ernsthaftigkeit spüren, aber gefordert sind Köpfe, die Menschen auch begeistern können. Erfolg oder Misserfolg sind laufend zu messen und im Team zu erörtern. Hierbei spielen Transparenz, Offenheit und Vertrauen eine wichtige Rolle. Intelligente Anreizsysteme unterstützen dabei ein zielgerichtetes Agieren der Vertriebsmitarbeiter. Zu hohe Ansprüche jedoch blockieren das Team oder lassen es heißlaufen, um es dann zu frustrieren – hier kann weniger mehr sein. Neue Sichtweisen und Methoden müssen ausprobiert und immer weiter verfeinert werden, bis daraus wiederum Neues entstehen kann. Ein Rückfall in alte Muster darf nicht passieren! ■

Fazit
Die Verbesserung der Vertriebsperformance benötigt Zeit und Freiraum für die Kreativität und das Engagement der Mitarbeiter. In solch einem Umfeld erleben Mitarbeiter, dass durch das Gestalten und Verändern der täglichen Vertriebspraxis die gesteckten Ziele durchaus übertroffen werden.



Christoph Havermann
Manager
Rölfspartner Management Consultants
 Büro Düsseldorf
 Tel.: +49-(0)2 11-69 01-325
 E-Mail: christoph.havermann@roelfspartner.de



Robert Hartung
Berater
Rölfspartner Management Consultants
 Büro Düsseldorf
 Tel.: +49-(0)2 11-69 01-373
 E-Mail: robert.hartung@roelfspartner.de

WEGZUG INS AUSLAND MIT DER GMBH IM GEPÄCK – VERLEGUNG DES TATSÄCHLICHEN VERWALTUNGSSITZES DER GMBH INS AUSLAND

Seit dem 23. Mai 2007 liegt der Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) vor. § 4a GmbHG soll derart geändert werden, dass eine grenzüberschreitende Nutzungsmöglichkeit der Rechtsform der GmbH geschaffen wird. Der vorliegende Beitrag wirft einen Blick auf die geltende Rechtslage sowie die Auswirkungen der geplanten Änderungen.

Geplante Änderung des § 4a GmbHG

§ 4a Abs. (1) GmbHG, der nach der Reform den einzigen Absatz des § 4a GmbHG bilden wird, lautet dann: „Sitz der Gesellschaft ist der Ort im Inland, den der Gesellschaftsvertrag bestimmt.“

Zielsetzung des Gesetzgebers

Erklärtes Ziel der Bundesregierung ist es, durch die redaktionelle Änderung des § 4a GmbHG und der Parallelvorschrift des § 5 AktG den Spielraum deutscher Kapitalgesellschaften zu erhöhen, wenn ihre Geschäftstätigkeit ausschließlich im Rahmen einer (Zweig)Niederlassung, die alle Geschäftsaktivitäten erfasst, außerhalb des deutschen Hoheitsgebietes liegt.

Der Gesetzgeber hatte dabei im Wesentlichen zwei Konstellationen vor Augen, die geregelt werden sollten:

- Zum einen soll es einer deutschen Konzernmutter möglich sein, eine deutsche GmbH zu gründen und sodann den tatsächlichen Verwaltungssitz sowie die gesamte Geschäftstätigkeit ins Ausland zu verlagern;
- zum anderen soll auch für ausländische Unternehmer, die zwar ihre Geschäftstätigkeit ganz oder überwiegend außerhalb von Deutschland ausüben, die Rechtsform der GmbH offenstehen.

Geltende Rechtslage

Die Hintergründe der geplanten Änderung liegen im internationalen Privatrecht, dem materiellen Sachrecht der Bundesrepublik sowie der Auslegung des EG-Vertrages durch den EuGH.

Das internationale Kollisionsrecht, das bei grenzüberschreitenden Sachverhalten die maßgebliche Rechtsordnung bestimmt, ist in Bezug auf das Gesellschaftsrecht maßgeblich geprägt durch den Widerstreit der Sitz- mit der Gründungstheorie. Die Sitztheorie knüpft bei der

Entscheidung, welches nationale Gesellschaftsrecht Anwendung findet, an den tatsächlichen Sitz der Hauptverwaltung der Gesellschaft an, von dem aus die Gesellschaft ihre geschäftliche Tätigkeit entfaltet. Der Verwaltungssitz und der Satzungssitz können dabei auseinanderfallen. Der Anknüpfungspunkt der Gründungstheorie ist dagegen das Recht, nach dem die Gesellschaft gegründet wurde. Die Bundesrepublik folgt dabei der Sitztheorie.

Im europäischen Rechtsraum hat der EuGH durch verschiedene Entscheidungen der letzten Jahre die Niederlassungsfreiheit gem. Artt. 43, 48 EGV für den Zuzug und den Wegzug von Gesellschaften aus einem Mitgliedsstaat in einen anderen konkretisiert und ausgelegt. Die maßgeblichen Entscheidungen für den Zuzug ausländischer Gesellschaften bilden hier die Entscheidungen Centros, Überseeering und Inspire Art. In diesen Entscheidungen hat der EuGH verschiedene Regelungen der Mitgliedsstaaten für europarechtswidrig erklärt, die den Zuzug ausländischer Gesellschaften in unterschiedlicher Form beschränkten. Auf der anderen Seite hat der EuGH zum Wegzug von Gesellschaften ins Ausland in der Daily Mail-Entscheidung noch zurückhaltend zur Europarechtswidrigkeit von Wegzugsbeschränkungen geurteilt. In Entscheidungen wie Hughes de Lasteyrie du Saillant und Sevic deutet sich allerdings eine Wende in dieser Rechtsprechung an.

Aufgrund dieser europarechtlichen Vorgaben und dem geltenden Sachrecht in Deutschland ergibt sich daraus die Konsequenz, dass zwar Gesellschaften im Ausland gegründet werden können, die ihren tatsächlichen Verwaltungssitz in das Gebiet der Bundesrepublik verlegen und hier ihre ausschließliche geschäftliche Tätigkeit entfalten können. Umgekehrt hat aber eine deutsche GmbH derzeit nicht die Möglichkeit, den Ort der tatsächlichen Verwaltung, von dem aus die Leitungsentscheidungen getroffen und die Geschäfte ausschließlich geführt werden, ins Ausland zu verlegen. Der Beschluss, ihren tatsächlichen Verwaltungssitz oder Satzungssitz in einen Staat zu verlegen,

der der Sitztheorie folgt, wird entweder als Auflösungsbeschluss ausgelegt oder die tatsächliche Verlegung als Auflösungsgrund verstanden, da mit der Sitzverlegung nach der deutschen Sitztheorie ein Wechsel des Personalstatuts verbunden sei, der zwingend zur Auflösung und Abwicklung der Gesellschaft führe. In jedem Fall kann die Verlegung des Sitzes ins Ausland nicht in das Handelsregister eingetragen werden. Bei der Verlegung des Sitzungssitzes in einen Staat, der der Gründungstheorie folgt, wird die Gesellschaft ebenfalls aufgelöst, da weder nach dem Recht Deutschlands noch nach dem Recht des Zuzugsstaates die Gesellschaft ordnungsgemäß im Zuzugsstaat gegründet worden ist. Wird dagegen der Sitzungssitz in der Bundesrepublik beibehalten und nur der tatsächliche Verwaltungssitz der Gesellschaft in das Ausland verlegt (sog. Divergenz), verweist das ausländische Kollisionsrecht zurück auf das materielle Recht Deutschlands. Das deutsche Recht erkennt eine derartige Divergenz jedoch nur dann an, wenn über die Hauptniederlassung noch Bezüge nach Deutschland etwa durch einen Betrieb am Sitzungssitz bestehen und sonstige geschäftliche Tätigkeiten dort entfaltet werden. Anderenfalls kommt es auch hier zu einer Zwangsauflösung.

Konsequenzen der geplanten Änderung

Der Gesetzgeber wollte mit der Anpassung des § 4a GmbHG die Möglichkeit schaffen, dass insbesondere Mittelständler bei einer Expansion ins Ausland auf die vertraute Rechtsform der deutschen GmbH zurückgreifen können, ohne auf ungewohnte ausländische Gesellschaftsformen wie die Ltd. angewiesen zu sein. Ferner hegte der Gesetzgeber die Hoffnung, dass auch ausländische Unternehmer die Rechtsform der deutschen GmbH nicht nur für eine Tätigkeit in Deutschland, sondern in internationalen Geschäftsbeziehungen annehmen werden. Hintergrund für diese Überlegung ist sicherlich das rege Interesse an der englischen Ltd. Allerdings besteht stets der Beigeschmack der Umgehung deutscher Kapitalaufbringungsvorschriften, wenn für eine Tätigkeit in Deutschland die Rechtsform der Ltd. gewählt wird. Vor diesem Hintergrund der auch zukünftig vergleichsweise hohen Kapitalausstattung erscheint es daher fraglich, ob sich die GmbH zu einem ähnlichen Exportschlager entwickeln wird.

Durch die geplante Änderung des § 4a GmbHG wird der Sitzungssitz von dem Ort der Geschäftsleitung bzw. der tatsächlichen Verwaltung entkoppelt, so dass die deutsche GmbH nicht mehr den Wegzugsbeschränkungen des deutschen materiellen Sachrechts unterworfen wird, wie sie derzeit noch bestehen. Unabhängig davon, ob der Zuzugsstaat der Sitz- oder der Gründungstheorie folgt, wird zukünftig verhindert, dass die Verlegung des tatsächlichen Verwaltungssitzes ins Ausland als Auflösungsbeschluss ausgelegt wird oder diese Verlegung zur Zwangslöschung der Gesellschaft führt, wenn abgesehen von dem Sitzungssitz kein weiterer Bezug zu Deutschland, etwa über eine weitere geschäftliche Betätigung der Gesellschaft am Hauptsitz, mehr besteht. Zukünftig reicht daher allein der Sitzungssitz in Deutschland aus, während sich die Geschäftsleitung im Ausland befinden kann.

Für eine vertiefende Auseinandersetzung mit dem Zuzug von Gesellschaften nach Deutschland, die Konsequenzen der materiell rechtlichen Änderung des § 4a GmbHG für die Sitztheorie in der Bundesrepublik sowie die Konsequenzen der geplanten Änderung für einen Wegzug der GmbH durch Verlegung des tatsächlichen Verwaltungssitzes in einen Drittstaat wird auf den in Kürze in der GmbHR erscheinenden Beitrag des Autors verwiesen. ■



Dr. Carsten Peters LL.M. (NZ)
Rechtsanwalt
Aderhold v.Dalwigk Knüppel
 Büro Köln
 Tel.: +49-(0)2 21-93 70 45-13
 E-Mail: carsten.peters@roelfspartner.de

Praxishandbuch für effektiven Rechtsschutz im Steuerstrafverfahren

Das neue Buch „Der Steuerkonflikt – Praxishandbuch für die strafrechtliche Verteidigung und steuerliche Beratung“ von Steuerberater Dieter Hild, Lehrbeauftragter für Steuerstrafrecht an der FernUniversität Hagen, ist im Haufe-Verlag erschienen. Das Thema ist aktuell: Mit dem Anstieg der Steuerstrafverfahren in den vergangenen Jahren ist auch das Bedürfnis der Betroffenen nach effektivem Rechtsschutz gestiegen. Der Autor erläutert das notwendige Hintergrundwissen für eine aktive Verteidigung im Steuerstrafverfahren und vermittelt Betroffenen und Beratern bewährte Strategien und Einzelmaßnahmen aus Praktikersicht.

Das Praxishandbuch ist im Buchhandel erhältlich, kann aber auch über die Homepage www.hildonline.de bestellt werden.



RECHTSPRECHUNG UND VERWALTUNGSMEINUNG

EINKOMMENSTEUER

GmbH-Anteile: Anschaffungskosten bei Verkauf

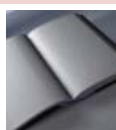


Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn oder Verlust aus dem Verkauf oder der Aufgabe von GmbH-Anteilen, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens einem Prozent am Kapital beteiligt war. Weil auch diese Einkünfte dem **Halbeinkünfteverfahren** (50 Prozent steuerpflichtig, 50 Prozent steuerfrei) unterliegen, werden Einnahmen und Ausgaben jeweils nur zur Hälfte angesetzt.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat entschieden, dass das hälftige Abzugsverbot für die Anschaffungskosten bei Verlusten aus dem Verkauf oder der Aufgabe von GmbH-Anteilen nicht anwendbar ist. Dem Halbeinkünfteverfahren liegt die typisierende Unterstellung einer steuerlichen Vorbelastung von Gewinnen auf der Ebene der GmbH zugrunde. Nach Ansicht der Richter rechtfertigt sie mangels einer entsprechenden Vorbegünstigung von Veräußerungsverlusten nicht, dass ein Teil des wirtschaftlich vom Steuerzahler zu tragenden Verlustes unberücksichtigt bleibt.

Hinweis: Im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 wird das Halbeinkünfteverfahren im **betrieblichen Bereich** ab 2009 durch ein Teileinkünfteverfahren (Ansatz der Einnahmen und Ausgaben jeweils zu 60 Prozent) ersetzt. Im **Privatvermögen** tritt an die Stelle des Halbeinkünfteverfahrens die 25-prozentige Abgeltungsteuer.

Private Pkw-Nutzung: Wie muss ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch aussehen?



Bei Selbständigen wird die private Nutzung eines zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzten Kfz regelmäßig mit monatlich einem Prozent des Bruttolistenpreises

des Fahrzeugs (12 Prozent pro Jahr) gewinnerhöhend als Entnahme angesetzt. Abweichend hiervon wird die private Nutzung mit den **auf die Privatfahrten entfallenden Kosten** angesetzt, wenn:

- die für das Fahrzeug insgesamt entstehenden Kosten durch Belege und
- das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein Fahrtenbuch nachgewiesen werden. Ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** setzt nach einem Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts voraus, dass die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes **vollständig** und in ihrem **fortlaufenden Zusammenhang** wiedergegeben werden. Lose Notizzettel können schon in begrifflicher Hinsicht kein Fahrtenbuch sein. Ziel ordnungsgemäßer Aufzeichnungen ist es, die unzutreffende Zuordnung einzelner Privatfahrten zum beruflichen Nutzungsanteil wie auch deren gänzliche Nichtberücksichtigung im Fahrtenbuch möglichst auszuschließen.

Dieser Anforderung werde nur die fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem **geschlossenen Verzeichnis** gerecht. Dieses Verzeichnis muss aufgrund seiner äußeren Gestaltung geeignet sein, jedenfalls im Regelfall nachträgliche **Änderungen, Streichungen und Ergänzungen** als solche kenntlich werden zu lassen. Die aufgrund von Originalaufzeichnungen erstellte Reinschrift eines „Fahrtenbuchs“ ist kein geschlossenes Verzeichnis, wenn sie nur durch einen Heftstreifen zusammengehalten wird.

Eine zeitnahe und geschlossene Dokumentation der Fahrten sei für den Steuerzahler auch **keine unangemessene Belastung**. Nach Ansicht der Richter ist nämlich vor allem zu berücksichtigen, dass der zu führende Belegnachweis sich auf Vorgänge bezieht, die sich allein in der Sphäre des Steuerzahlers zugetragen haben. Später kön-

nen diese Vorgänge nur in sehr eingeschränktem Umfang und nur mit erheblichem Ermittlungsaufwand auf ihre richtige Darstellung hin überprüft werden.

Häusliches Arbeitszimmer eines Vertriebsingenieurs



Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind ab 2007 nur noch dann als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar, wenn es sich um den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung** handelt. Entscheidend ist, dass sich der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer befindet.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat bestätigt, dass das häusliche Arbeitszimmer eines nicht-selbständig im Vertrieb tätigen Ingenieurs **trotz zeitlichen Überwiegens der außerhäuslichen Tätigkeit** Mittelpunkt seiner Betätigung sein kann. Obwohl ein beachtlicher Anteil der Arbeitszeit des Vertriebsingenieurs auf Fahrten zu seinen Kunden und Besuche bei den Kunden entfiel, lag der maßgebliche **qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit** im häuslichen Arbeitszimmer, weil er dort die technischen Problemlösungen erarbeitete.

Im Streitfall hatte der Vertriebsingenieur den Werbungskostenabzug für sein **Büro** und ein **Besprechungszimmer** geltend gemacht. Das Besprechungszimmer war aber neben einem Kachelofen nur noch mit zwei Korbsesseln, einem Tisch und einem Sideboard ausgestattet. Wegen dieser wohnraumähnlichen, nicht arbeitszimmertypischen Ausstattung lehnte das Gericht einen Abzug der auf diesen Raum entfallenden anteiligen Kosten ab. Der Ingenieur gibt aber noch nicht auf und hat Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

**Pendlerpauschale:
BFH macht neue Hoffnung**



Seit Jahresbeginn dürfen die ersten 20 Kilometer der Strecke zum Arbeitsplatz nicht mehr steuerlich abgesetzt werden.

Hiergegen hatten sich Steuerpflichtige zur Wehr gesetzt und von Finanzgerichten unterschiedliche Antworten erhalten. Der 6. Senat des BFH musste sich mit einer Entscheidung des niedersächsischen Finanzgerichtes beschäftigen. Dieses hatte die Eintragung des alten Freibetrages auf der Lohnsteuerkarte, der die angefallenen Fahrtkosten ohne Kürzung der ersten 20 Kilometer erfasste, angeordnet. Der BFH **folgte** der Entscheidung der Vorinstanz, weil nach seiner Auffassung die Verfassungsmäßigkeit der neuen gesetzlichen Bestimmung ernstlich zweifelhaft sei.

Bis zum Urteil des Bundesverfassungsgerichtes über die Kürzung der Pendlerpauschale kommen damit Arbeitnehmer vorläufig auch noch für 2007 in den Genuss der **vollen** Pauschale, obwohl das angegriffene Gesetz diesen Anspruch nicht vorsieht. Dieser Verfahrensweise hat das Bundesfinanzministerium ausdrücklich zugestimmt, jedoch gleichzeitig betont, dass es bei der Auffassung bleibt, dass die Neuregelung verfassungsfest sei. Bis das Bundesverfassungsgericht eine endgültige Entscheidung in dieser Sache getroffen habe, werden Einkommensteuerbescheide ab 2007 allerdings insoweit für vorläufig erklärt. Wenn ein Steuerpflichtiger sich ab 2007 entscheidet, vorläufig die ungekürzte Pauschale in Anspruch zu nehmen, besteht grundsätzlich das **Risiko**, Steuern nachzahlen zu müssen, wenn der Bund in Karlsruhe gewinnt.

**Umsatzsteuer
Essenslieferung an Arbeitnehmer
für Kantinenverzehr**



Die Abgabe von Speisen und Getränken zum **Verzehr an Ort und Stelle** ist umeinsteu-erlich eine sonstige Leistung,

die – im Gegensatz zur Lieferung von Lebensmitteln – nicht dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent, sondern dem **Regelsteuersatz von 19 Prozent** unterliegt. Speisen und Getränke werden immer dann zum Verzehr an Ort und Stelle abgegeben, wenn sie nach den Umständen der Abgabe dazu bestimmt sind, an einem Ort verzehrt zu werden, der räumlich mit dem Abgabeort zusammenhängt, und besondere Vorrichtungen für den Verzehr an Ort und Stelle bereitgehalten werden.

Das Finanzgericht Niedersachsen wendet den Regelsteuersatz von 19 Prozent auch an, wenn ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern über einen **Menü-Bringdienst** Essen zur Verfügung stellt, das in der Kantine des Arbeitgebers verzehrt wird. Den Essenspreis bezahlte der Arbeitgeber im Streitfall direkt an den Lieferanten. In den Sozialräumen des Arbeitgebers war zwar kein Personal vorhanden, das das Essen für die Belegschaft zubereitet und ausgegeben hätte. Trotzdem waren die Richter der Meinung, dass die Elemente einer **Dienstleistung** diejenigen einer Lieferung bei weitem überwogen haben.

Der Arbeitgeber hatte nämlich nicht nur **Räume mit Tischen und Stühlen**, sondern darüber hinaus auch einen **Geschirrspüler**, eine **Spüle** und einen **Abfalldeponiebehälter** zur Verfügung gestellt. Dass ein anderer Unternehmer – hier der Menü-Bringdienst – die Zubereitung des Essens übernommen hatte, war unerheblich, denn diese Dienstleistung hätte in gleicher Weise auch der Arbeitgeber selbst erbringen können. Er hatte sich für die Zubereitung und das Zurverfügungstellen der Speisen des Menü-Bringdienstes nur als **Erfüllungsgehilfen** bedient, denn Rechtsbeziehungen bestanden ausschließlich zwischen dem Arbeitgeber und dem Menü-Bringdienst. Diese Dienstleistung des Erfüllungsgehilfen war daher dem Arbeitgeber zuzurechnen.

Verfahrensrecht

**Kontenabruf:
Für steuerliche Zwecke zulässig!**



Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat bestätigt, dass die Finanzbehörden die Kontostammdaten potenzieller Steuerständer überprüfen dürfen. Durch eine automatisierte Abfrage erfahren die Finanzbehörden z.B. Name, Anschrift und Geburtsdatum des Inhabers, die Nummern von Konten, Depots sowie Bausparverträgen. Außerdem lässt sich so ermitteln, wann ein Konto eröffnet oder wieder geschlossen wurde und wer verfügungsberechtigt ist. Kontenstände und -bewegungen können dadurch nicht abgefragt werden.

Der von einem Kontenabruf Betroffene hat ein **grundsätzliches Auskunftsrecht**. Laut BVerfG muss der Gesetzgeber die jeweils handelnde Behörde aber nicht verpflichten, den Betroffenen nach jedem Kontenabruf zu benachrichtigen. Das BVerfG hat zudem bekräftigt, dass Kontenabrufe nur im Rahmen konkreter Verdachtsmomente erlaubt sind. **Hinweis:** Durch die Unternehmensteuerreform 2008 wird der Kontenabruf der Finanzbehörden und anderer Behörden mit der Einführung der **Abgeltungsteuer** ab 2009 neu geregelt. Ab dem 01.01.2009 dürfen die Finanzbehörden Kontenabrufe nur noch durchführen, wenn das für eine gleichmäßige Festsetzung und Erhebung der Steuern notwendig ist. Außerdem enthält die neue Regelung eine Aufzählung **außersteuerlicher Zwecke**, für die ein Kontenabruf zur Überprüfung des Vorliegens der Anspruchsvoraussetzungen zulässig ist.

Das BVerfG hatte in seinem Beschluss verfassungsrechtliche Bedenken gegen den **Kontenabruf in sozialrechtlichen Angelegenheiten** geäußert und den Gesetzgeber aufgefordert, genau zu definieren, welche Behörden zu einem automatisierten Kontenabruf ermächtigt sind und für welche Zwecke er zulässig ist. ■

RÖLFSPARTNER GRUPPE FORCIERT WACHSTUMSKURS

Mit den Neuzugängen Rüdiger Reinke, Kay Masorsky und Detlef Kuhlen verstärkte sich in den vergangenen zwei Monaten die RölfsPartner Gruppe und setzte somit ihren Wachstumskurs fort. Wir stellen Ihnen die drei Neuzugänge im Folgenden kurz vor.



Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Rüdiger Reinke (54) hat zum 1. Oktober 2007 die neu geschaffene Position des Regionalvorstands Nord-West der RölfsPartner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft angetreten. Zuvor war er 18 Jahre für die KPMG Deutsche-Treuhand-Gesellschaft AG tätig, zuletzt über sieben Jahre als Regionalvorstand in Nordrhein-Westfalen.

„Wir freuen uns sehr, dass wir mit Rüdiger Reinke einen sehr renommierten und erfahrenen Kollegen für diese strategisch wichtige Position gewinnen konnten“, so Jochen Rölfs, Managing Partner der RölfsPartner Gruppe und Vorstandsvorsitzender der RölfsPartner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. „Wir forcieren mit der Einführung des Regionalvorstands Nord-West unseren Wachstumskurs – nicht nur in Nordrhein-Westfalen. Auch an den anderen Standorten setzen wir auf eine Intensivierung unserer Expansion.“

Mit der Einführung des Regionalvorstands Nord-West stärkt RölfsPartner die Region um ihre Standorte Düsseldorf, Dortmund, Köln und Hamburg weiter und verfolgt ihre Wachstumsstrategie, die bereits 2006 mit einer überdurchschnittlichen Umsatzsteigerung um fast 14 Prozent belohnt wurde. Das aktuelle Lünendonk-Ranking der führenden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften führt RölfsPartner deutschlandweit bereits jetzt schon auf Rang 7, nur drei Plätze hinter den „Big-Four“.



Detlef Kuhlen (48) ist seit dem 15. Oktober 2007 neuer Partner bei der RölfsPartner Rechtsanwaltskanzlei Aderhold v.Dalwigk Knüppel. Für die Kanzlei ist Detlef Kuhlen bereits der zweite namhafte Neuzugang innerhalb kurzer Zeit. Erst im September stieß Dr. Matthias Haas von Linklaters zur Frankfurter Niederlassung.

Detlef Kuhlen war vor seinem Wechsel Partner bei der Anwaltskanzlei Stock Aders & Partner in den Bereichen Gesellschaft- und Unternehmensrecht, Immobilienrecht, Kapitalanlage recht sowie Versicherungs-

aufsichtsrecht. Mit seinen umfangreichen Erfahrungen in diesen Bereichen wird er die Düsseldorfer Niederlassung von Aderhold v.Dalwigk Knüppel weiter stärken.

„Detlef Kuhlen verfügt über langjährige fundierte Erfahrung in den Bereichen Gesellschaft- und Unternehmensrecht mit Fokus auf Real Estate-Fragestellungen“, sagt Jochen Rölfs und fügt hinzu: „Dies sind zentrale strategische Bereiche, in denen wir stark sind und durch Detlef Kuhlen noch stärker werden. Davon profitiert die Wachstumsstrategie der gesamten Unternehmensgruppe.“



Die RölfsPartner Steuerberatungsgesellschaft eröffnete am 1. November 2007 eine neue Niederlassung in Hamburg und konnte für deren Aufbau Kay Masorsky (45) gewinnen. Er wird als Mitglied der Geschäftsleitung zudem die Zollberatung für die Steuerberatungsgesellschaft aufbauen und das Leistungsspektrum der RölfsPartner Wirtschaftsprüfung der Hamburger Niederlassung, die auch in steuerlichen Fragestellungen berät, ergänzen.

Kay Masorsky ist ein ausgewiesener Experte auf dem steuerlichen Spezialgebiet „Service Line Indirect Taxes/Zoll“. Zuletzt war er als Partner bei Ernst & Young in Stuttgart tätig. Davor arbeitete er u. a. als Zoll- und Außenwirtschaftsberater und Prokurist bei Streckmann & Partner/KPMG in Hamburg.

Oliver Kächele, Geschäftsführer der RölfsPartner Steuerberatungsgesellschaft, und Dr. Klaus Herder, Leiter der Hamburger Niederlassung der RölfsPartner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, sehen in Masorsky eine hervorragende Verstärkung für die Steuerberatungsgesellschaft und auch für den Standort Hamburg sowie eine Bereicherung für die RölfsPartner Gruppe.

Weitere Informationen zu den drei Personen finden Sie auf unserer Internetseite www.roelfspartner.de.



DÜSSELDORF

Grafenberger Allee 159

D-40237 Düsseldorf

Tel.: +49-(0)2 11-69 01-01

Fax: +49-(0)2 11-69 01-250

www.roelfspartner.de

info@roelfspartner.de

Weitere Standorte in Berlin, Dortmund, Dresden, Frankfurt a.M., Hamburg, Köln, Leipzig, München, Schwerin und Stuttgart