

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*auch im neuen Jahr möchten wir Sie über aktuelle Entwicklungen im Steuerrecht sowie über interessante Themen aus der täglichen steuerlichen Praxis auf dem Laufenden halten.*

*Hinweisen möchten wir Sie zunächst auf die gesetzlichen Änderungen, im Hinblick auf die steuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen, die ab dem 1. Januar 2015 gelten.*

*Der darauf folgende Beitrag ist insbesondere für Unternehmer von zentraler Bedeutung und für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung unerlässlich. Wir geben einen Überblick über die gesetzlichen Pflichten zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen und erläutern, welche Besonderheiten für die Aufbewahrung von Unterlagen in elektronischer Form gelten.*

*Bereits in unserem letzten Infobrief ([Ausgabe III/2014](#)) hatten wir Sie über die notwendigen Voraussetzungen der steuerlichen Anerkennung von Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer informiert. Daran anknüpfend werden in dieser Ausgabe die steuerlichen Auswirkungen für den Fall eines Verzichts auf die Pensionszusage dargestellt.*

*Ein weiterer Beitrag widmet sich der steuerlichen Behandlung von Aufwendungen für berufliche Aus- und Fortbildungsmaßnahmen und stellt die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung solcher Kosten dar.*

*Abschließend geben wir Ihnen einen Ausblick auf die ab dem 17. August 2015 geltende Europäische Erbrechtsverordnung, mit welcher die Regelung internationaler Erbfälle vereinfacht werden soll.*

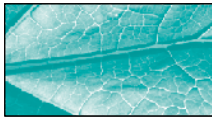
*Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre!*

*Siegfried Wörner*

*Schultze & Braun GmbH Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft*

## Inhalt

▶ <b>1. Betriebsveranstaltungen ab 2015</b>	<b>2</b>
▶ <b>2. Aufbewahrungspflichten</b>	<b>2</b>
▶ <b>3. Berufsausbildungskosten: Sonderausgaben oder Werbungskosten?</b>	<b>4</b>
▶ <b>4. Risiken von Pensionszusagen an den Gesellschafter – Geschäftsführer (Teil 2)</b>	<b>5</b>
▶ <b>5. Europäische Erbrechtsverordnung – EU-einheitliche Anwendung erbrechtlicher Vorschriften ab 17. August 2015</b>	<b>6</b>



## 1. Betriebsveranstaltungen ab 2015

Betriebsveranstaltungen sind im Interesse des Arbeitgebers und deshalb grundsätzlich kein Arbeitslohn. Dies galt bisher, wenn die Zuwendungen pro Veranstaltung und Arbeitnehmer den Betrag von 110 Euro nicht überschreiten und nicht mehr als zwei Veranstaltungen im Jahr durchgeführt wurden. Bei Überschreiten der 110-Euro-Freigrenze waren die gesamten Zuwendungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

Mit dem Zollkodex-Anpassungsgesetz werden die Betriebsveranstaltungen ab 2015 neu geregelt. Aus der Freigrenze von 110 Euro ist ein Freibetrag in selber Höhe geworden. Wenn die Zuwendungen pro Teilnehmer einer Betriebsveranstaltung den Betrag übersteigen, ist künftig nicht mehr der gesamte geldwerte Vorteil steuerpflichtig, sondern nur noch der Betrag, der über 110 Euro hinausgeht. Durch die Umgestaltung der Freigrenze in einen Freibetrag fallen künftig deutlich weniger Steuern an.

Die gesetzliche Neuregelung hat aber auch Nachteile. Künftig sollen mehr Ausgaben im Zusammenhang mit einer Betriebsveranstaltung als geldwerter Vorteil gelten, so dass es insgesamt zu höheren Zuwendungen kommt und der Freibetrag schneller überschritten wird. Betroffen sind etwa Ausgaben für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung, wie zum Beispiel Raummiete oder Kosten für eine Eventagentur. Auch die Kosten für Begleitpersonen des Arbeitnehmers werden künftig in die Berechnung des geldwerten Vorteils einbezogen.

### Hinweis:

- ▶ Erst im Jahr 2013 hatte der Bundesfinanzhof in zwei Entscheidungen geurteilt, dass nicht individualisierbare Kosten sowie die Kosten für Begleitpersonen bei der Berechnung der 110-Euro-Freigrenze unberücksichtigt bleiben. In unserem [Infobrief II/2014](#) hatten wir über die Entscheidungen berichtet. Mit der Neuregelung hebt der Gesetzgeber diese Urteile des Bundesfinanzhofs aus.

Bei der Berechnung des geldwerten Vorteils werden auch Fahrtkosten berücksichtigt. Steuerfreie Leistungen für Reisekosten können den Arbeitnehmern jedoch außerhalb des Freibetrags erstattet werden. Sie werden nicht in die Zuwendungen einer Betriebsveranstaltung einbezogen.

### Hinweis:

- ▶ Die Freibetragsregelung gilt nicht nur dann, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offensteht, sondern auch dann, wenn die Betriebsveranstaltung nur Betriebsteile betrifft. Veranstaltungen einzelner Abteilungen sind damit ebenfalls begünstigt. Beachten Sie aber, dass die Freibetragsregelung nur für zwei Veranstaltungen pro Jahr gilt. Weitere Veranstaltungen führen zu steuerpflichtigen geldwerten Vorteilen.

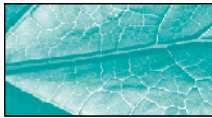
## 2. Aufbewahrungspflichten

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 14. November 2014 ein sehr umfangreiches Schreiben zu den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) veröffentlicht. Auf Grundlage dieses Schreibens möchten wir Ihnen einen kurzen Überblick über die allgemeinen Aufbewahrungspflichten geben und auch Besonderheiten in Bezug auf elektronische Unterlagen erläutern.

### Wer ist aufbewahrungspflichtig?

Buchführungsunterlagen und andere Aufzeichnungen müssen sowohl nach Handelsrecht als auch nach Steuerrecht aufbewahrt werden. Nach Handelsrecht sind nur Kaufleute aufbewahrungspflichtig. Für steuerrechtliche Zwecke gelten die Aufbewahrungspflichten jedoch für jeden steuerpflichtigen Unternehmer, soweit er aufzeichnungs- und buchführungspflichtig ist. Somit gelten die Aufbewahrungspflichten auch für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn nach Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln wie beispielsweise Freiberufler.

Eine genaue Kenntnis der Aufbewahrungspflichten und Aufbewahrungsfristen ist unerlässlich, da man sich bei Verletzung der Aufbewahrungspflicht u. U. strafbar macht oder im Besteuerungsverfahren mit (überhöhten) Schätzungen rechnen muss, darüber hinaus können Verstöße gegen die Aufbewahrungspflichten Bußgelder von bis zu 5.000 € nach sich ziehen.



### Was muss aufbewahrt werden?

Folgende Unterlagen sind aufzubewahren:

- **Grundlegende Buchführungs- und Abschlussunterlagen**  
Jahresabschlüsse, Lageberichte, Inventare, Eröffnungsbilanzen sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstige Organisationsunterlagen.
- **Buchhaltungsunterlagen**  
Buchungsbelege, empfangene Handels- und Geschäftsbriefe und Wiedergaben der abgesandten Handels- und Geschäftsbriefe.
- **Sonstige Unterlagen**  
Sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

### Wie lange muss aufbewahrt werden?

Die grundlegenden Buchführungs- und Abschlussunterlagen sowie die Buchungsbelege sind für einen Zeitraum von **zehn Jahren** aufzubewahren. Hierzu gehören z.B. Journale, Konten, Jahresabschlüsse und Inventare sowie Ausgangs- und Eingangsrechnungen, Lieferscheine, Lohnlisten, Kontoauszüge, Depotauszüge, Kassenbücher und Steuererklärungen. Der Zehnjahreszeitraum beginnt erst mit Ablauf des Jahres, in dem bei laufend geführten Aufzeichnungen die letzte Eintragung gemacht wurde. Da die Erstellung eines Jahresabschlusses in der Regel erst im Folgejahr, in Ausnahmefällen sogar später, erfolgt, verschiebt sich die Aufbewahrungsfrist entsprechend.

**Nach dem 31. Dezember 2014** könnten **grundsätzlich** Bücher, Konten und Journale vernichtet werden, in denen die letzte Eintragung im Jahr 2004 oder früher erfolgt ist. Ebenfalls könnten Jahresabschlüsse und Inventare vernichtet werden, die im Jahr 2004 oder früher aufgestellt wurden sowie Buchungsbelege, die aus dem Jahr 2004 oder früher stammen.

### Hinweis:

- ▶ Zu berücksichtigen ist jedoch, dass die Aufbewahrungsfrist nicht abläuft, soweit sich die Unterlagen auf Steuern beziehen, deren Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Grund hierfür kann bspw. eine Betriebsprüfung sein. Wir empfehlen daher die Unterlagen betreffend die **Jahre ab 2002** aufzubewahren und lediglich Unterlagen der davor liegenden Zeiträume bis 2001 zu vernichten.

Für die übrigen Unterlagen besteht eine Aufbewahrungsfrist von **sechs Jahren**. Hierunter fallen u. a. Angebote, Kalkulationsunterlagen, Mahnungen, Preislisten, Schriftwechsel, Versand- und Frachtunterlagen. **Nach Ablauf des 31. Dezember 2014** können diese Unterlagen **grundsätzlich** vernichtet werden, wenn sie aus 2008 oder früher stammen, wobei die vorstehenden Ausführungen zur Verlängerung der Aufbewahrungsfrist entsprechend zu

berücksichtigen sind. Es wird deshalb empfohlen, Unterlagen **ab dem Jahr 2006** aufzubewahren.

### Hinweis für Privatpersonen:

- ▶ Seit 2004 haben auch Privatpersonen für Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück eine zweijährige Aufbewahrungspflicht zu beachten. Hierzu gehören z. B. Rechnungen von Handwerkern, Architekten und Maklern. Neben den Rechnungen sind auch die Zahlungsbelege (Kontoauszüge oder Quittungen) sowie andere Unterlagen wie bspw. Verträge aufzubewahren. Ein Verstoß gegen die Aufbewahrungspflicht zieht in diesen Fällen ein Bußgeld von bis zu 500 € nach sich.

### Form der Aufbewahrung

Die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen müssen geordnet aufbewahrt werden. Ein bestimmtes Ordnungssystem ist jedoch nicht vorgeschrieben. Die Ablage kann beispielsweise nach Belegnummern, chronologisch oder alphabetisch erfolgen.

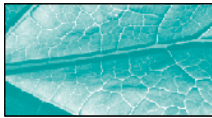
### Elektronische Aufbewahrung

Sind aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten, Datensätze, elektronische Dokumente und elektronische Unterlagen im Unternehmen entstanden oder dort eingegangen, sind sie auch in dieser Form aufzubewahren und dürfen vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist nicht gelöscht werden. Dies bedeutet, dass sie nicht mehr ausschließlich in ausgedruckter Form aufbewahrt werden können (z. B. per E-Mail eingegangene Rechnungen im Pdf-Format). Die Daten müssen zudem für die Dauer der Aufbewahrungsfrist unveränderbar erhalten bleiben.

Es besteht die Möglichkeit, Papierdokumente durch einen Scanvorgang in elektronische Dokumente umzuwandeln. Jedoch muss das Verfahren dokumentiert werden. Um eine Dokumentation zu gewährleisten, sollte daher eine Organisationsanweisung erstellt werden, die unter anderem regelt

- wer scannen darf,
- zu welchem Zeitpunkt gescannt wird (z. B. beim Posteingang, während oder nach Abschluss der Vorgangsbearbeitung),
- welches Schriftgut gescannt wird,
- wie die Qualitätskontrolle auf Lesbarkeit und Vollständigkeit zu erfolgen hat und
- wie die Protokollierung von Fehlern zu erfolgen hat.

Im Anschluss an den Scanvorgang darf die weitere Bearbeitung nur mit dem elektronischen Dokument erfolgen. Auf den Papierbelegen dürfen keine Bemerkungen, Ergänzungen usw. angebracht werden, die auf dem elektronischen Dokument nicht enthalten sind. Erfolgt aus



organisatorischen Gründen nach dem Scanvorgang eine weitere Vorgangsbearbeitung des Papierbeleges, muss nach Abschluss der Bearbeitung der bearbeitete Papierbeleg erneut eingescannt und ein Bezug zum ersten Scanobjekt hergestellt werden (gemeinsamer Index).

### **Besonderheiten bei elektronischen Kontoauszügen**

Zunehmend übermitteln Banken Kontoauszüge nur noch in digitaler Form an ihre Kunden. Häufig sehen auch die allgemeinen Geschäftsbedingungen zum Online-Banking lediglich eine Übermittlung der Kontoauszugsdaten in elektronischer Form vor. Nach Auffassung der Finanzverwaltung können ab sofort elektronische Kontoauszüge als Buchungsbeleg anerkannt werden. Jedoch gilt auch hier wie bei sonstigen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen, dass die Kontoauszüge in der Form aufzubewahren sind wie sie auch im Unternehmen eingegangen sind. Ein Ausdruck des Kontoauszuges auf Papier reicht nicht aus, da der Kontoauszug im originären (digitalen) Zustand aufzubewahren ist.

Erfolgt die Übermittlung der Kontoauszugsdaten in auswertbaren Formaten (z. B. als xls- oder csv-Datei) dient dies in der Regel der maschinellen Weiterverarbeitung der Umsatzdaten im empfangenden System. Auch die Bereitstellung der Kontoinformationen in digitaler Form an DV-gestützte Buchführungssysteme reicht nicht für die Anerkennung als Buchungsbeleg aus, da sie dort in Form von Buchungssatzvorschlägen änderbar sind. Das eingesetzte System muss die Unveränderbarkeit der Daten bis zur buchungsmäßigen Verarbeitung des Geschäftsvorfalles gewährleisten und dies muss auch in der Verfahrensdokumentation entsprechend beschrieben werden.

Eine Alternative kann die Vorhaltung der Kontoauszüge beim Kreditinstitut mit jederzeitiger Zugriffsmöglichkeit während der zehnjährigen Aufbewahrungsfrist sein. So besteht zu keinem Zeitpunkt die Gefahr, dass im Rahmen einer Betriebsprüfung fehlende Auszüge nicht nachgeliefert bzw. bei Verdachtsfällen diese nicht durch eine Zweitschrift entkräftet werden können.

## **3. Berufsausbildungskosten: Sonderausgaben oder Werbungskosten?**

Regelmäßig kommen bei beruflichen Aus- oder Fortbildungsmaßnahmen Fragen zur steuerlichen Berücksichtigung der damit zusammenhängenden Aufwendungen auf. Können Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder für ein Studium als Werbungskosten oder als Sonderausgaben geltend gemacht werden? Welche Kosten können überhaupt im Rahmen der Steuererklärung in

Ansatz gebracht werden? Im Folgenden wollen wir Ihnen einen kurzen Überblick über die derzeitigen steuerlichen Berücksichtigungsmöglichkeiten geben.

Nach der aktuellen Rechtslage sind Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium keine Werbungskosten, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

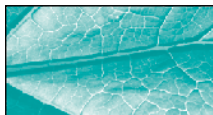
Wesentliche Bedeutung kommt dabei dem Begriff der Erstausbildung zu, dessen Kriterien zum 01.01.2015 gesetzlich definiert wurden. Demnach muss eine Erstausbildung in Vollzeit (durchschnittlich 20 Wochenstunden) über einen Zeitraum von mindestens zwölf Monaten absolviert werden. Die Ausbildung muss die Vermittlung der erforderlichen beruflichen Handlungsfähigkeit zum Ziel und zum Gegenstand haben. Neben staatlich anerkannten oder staatlich geregelten Ausbildungen kommen auch solche Berufsausbildungen in Betracht, die nach Richtlinien von Berufs- oder Wirtschaftsverbänden oder internen Vorschriften der Bildungsträger geordnet sind. Maßgebende Kriterien hierfür sind:

- die Vermittlung beruflicher Fertigkeiten, Kenntnisse und Fähigkeiten,
- feststehende Lehrpläne,
- sachliche und zeitliche Gliederung der Ausbildung (Beginn und Ende der Ausbildung),
- Prüfungsanforderungen.

Keine Erstausbildungen im Sinne der neuen Definition sind beispielsweise

- Kurse zur Berufsorientierung oder Berufsvorbereitung,
- Kurse zur Erlangung von Fahrerlaubnissen,
- Betriebspraktika,
- eine Maßnahme zur Vermittlung einfachster Berufstätigkeiten (Anlernertätigkeiten) oder
- die Grundausbildung bei der Bundeswehr.

Nach der momentan geltenden Gesetzeslage können sämtliche Aufwendungen für eine Erstausbildung lediglich als Sonderausgaben bis zur Höhe von derzeit 6.000 € im Kalenderjahr geltend gemacht werden. Der entscheidende Nachteil des Sonderausgabenabzugs im Vergleich zum Werbungskostenabzug liegt in der jahresübergreifenden Verrechnung. Sonderausgaben können nur in dem Jahr steuermindernd abgezogen werden, in dem sie auch angefallen sind. Während der Ausbildungs- bzw. Studienzeit fallen aber meist keine oder nur geringe Einnahmen an, weshalb der Sonderausgabenabzug dann im Regelfall keine steuerlichen Auswirkungen hat. Können die Aufwendungen als vorweggenommene Werbungskosten geltend gemacht



werden und entsteht dadurch im laufenden Kalenderjahr ein Verlust, kann dieser in die Folgejahre vorgetragen und mit zukünftigen Einnahmen verrechnet werden.

#### Welche Aufwendungen sind abziehbar?

Beispielsweise können folgende Aufwendungen steuerlich geltend gemacht werden:

- Fahrt- und Reisekosten zur Ausbildungsstätte,
- Studien-, Seminar-, Tagungs- und Lehrgangsgebühren,
- Vorbereitungs-, Zulassungs-, Abschluss- und Prüfungsgebühren,
- Lernmaterialkosten,
- Miete bei einer auswärtigen Unterbringung,
- Zinsen für ein Ausbildungsdarlehen.

Mit diesen Aufwendungen muss der Student bzw. Auszubildende tatsächlich belastet sein, was nicht der Fall ist, wenn seine Ausbildungskosten durch Fördermittel erstatet werden. Unschädlich ist dagegen, wenn er von seinen Eltern während der Ausbildungszeit unterstützt wird. Zu beachten ist hierbei jedoch, dass die Eltern die Unterstützungsleistungen an ihr Kind überweisen und dieses von seinem Konto die Ausbildungskosten begleicht.

#### Anhängiges Verfahren beim Bundesverfassungsgericht

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofes (BFH) aus dem Jahr 2011 waren die Kosten der Erstausbildung als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig, soweit diese Aufwendungen einer späteren beruflichen Tätigkeit zuzuordnen sind. Diese günstige Rechtsprechung wurde jedoch durch den Gesetzgeber noch im gleichen Jahr rückwirkend beseitigt in dem folgende Formulierung in das Gesetz aufgenommen wurde: „Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, sind keine Werbungskosten, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden.“

In weiteren Verfahren beschloss der BFH am 17.07.2014 erneut, entgegen der gesetzlichen Regelung, dass die Aufwendungen für eine Erstausbildung als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Er sieht in dem Abzugsverbot einen Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und legte deshalb dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vor, ob die vorstehend beschriebene gesetzliche Regelung mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Nun bleibt abzuwarten, ob das BVerfG den Ausschluss der Erstausbildungskosten vom Werbungskostenabzug als verfassungsgemäß oder verfassungswidrig ansieht.

## Hinweis:

- ▶ Sind Ihnen Aufwendungen in Zusammenhang mit einer Erstausbildung entstanden, sollten Sie diese im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen und ggf. eine Verlustfeststellung beantragen. Wird dies von Ihrem Finanzamt abgelehnt, sollten Sie unter Hinweis auf das bereits anhängige Verfahren beim BVerfG Einspruch einlegen und Ruhen des Verfahrens bis zur Entscheidung beantragen.

## 4. Risiken von Pensionszusagen an den Gesellschafter – Geschäftsführer (Teil 2)

### Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine Pensionszusage

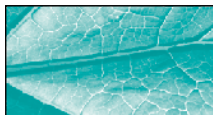
In unserem [Infobrief III/2014](#) haben wir Sie über die Notwendigkeit einer ordnungsgemäßen, eindeutigen und individuellen Vertragsgestaltung einer Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer informiert. Gerät die Gesellschaft in eine Krise verzichtet der Gesellschafter-Geschäftsführer häufig auf die Pensionsanwartschaft, um auf diese Weise durch die Auflösung von Rückstellungen eine bilanzielle Überschuldung der GmbH abzuwenden. Für den Verzicht auf eine Pensionszusage haben Finanzverwaltung und Rechtsprechung Grundsätze entwickelt, welche es zu beachten gilt, um steuerliche Nachteile zu vermeiden.

Die steuerliche Beurteilung eines Verzichts auf eine werthaltige Pensionszusage orientiert sich an deren Veranlassung. Unterschieden werden hier einerseits die gesellschaftsrechtliche und andererseits die betriebliche Veranlassung. Der unterschiedliche Veranlassungszusammenhang führt, jeder für sich betrachtet, zu unterschiedlichen Rechtsfolgen.

### Abgrenzung: Gesellschaftsrechtliche Veranlassung – Betriebliche Veranlassung

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (Bayerisches Landesamt für Steuern, Schreiben vom 15. Februar 2007 - S 2742 - 26 St 31 N) ist der Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine Pensionszusage im Regelfall durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Ein betrieblich veranlasster Verzicht soll nach Auffassung der Finanzverwaltung hingegen nur dann vorliegen, wenn ein Fremdgeschäftsführer in der Krise gleich dem Gesellschafter-Geschäftsführer gehandelt hätte. In einer Krise der Gesellschaft ist daher die





Frage zu stellen, wie ein Fremdgeschäftsführer gehandelt hätte und ob dieser in einer Krise der Gesellschaft ebenfalls auf seine Pensionszusage verzichtet hätte. Wird ein Verzicht zur Abwendung einer drohenden Überschuldung im insolvenzrechtlichen Sinn ausgeübt und steht dieser zudem im Zusammenhang mit darüber hinausgehenden Sanierungsmaßnahmen, wie bspw. einem Gehaltsverzicht, liegt nach Auffassung der Finanzverwaltung ein betrieblicher Veranlassungszusammenhang vor.

#### **Rechtsfolgen der betrieblichen Veranlassung**

Bei betrieblicher Veranlassung des Verzichts kommt es bei einem vollständigen Pensionsverzicht für die Vergangenheit auf Ebene der Gesellschaft zu einem steuerpflichtigen Ertrag in Höhe der Auflösung der Pensionsrückstellung. Auf Ebene des Gesellschafters treten keine steuerlichen Folgen ein.

#### **Rechtsfolgen der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung**

Der gesellschaftsrechtlich veranlasste vollständige Verzicht auf eine werthaltige Pensionszusage, der vor Eintritt des Versorgungsfalles von Seiten des Gesellschafter-Geschäftsführers für die Vergangenheit erklärt wird, führt steuerlich zu einem (fiktiven) Zufluss von steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit beim Gesellschafter. Durch den vollständigen Verzicht kommt es daher zu einem fingierten Zufluss von Arbeitslohn in Höhe des bis zum Verzichtszeitpunkt erdienten Anteils des Versorgungsanspruchs, ohne dass der Gesellschafter-Geschäftsführer tatsächlich die in Rede stehenden Mittel jemals in den Händen gehalten hätte. Zudem führt der Verzicht als sogenannte „verdeckte Einlage“ zu nachträglichen Anschaffungskosten des Gesellschafter-Geschäftsführers auf seine Beteiligung. Diese Anschaffungskosten mindern im Zeitpunkt eines Verkaufs der Gesellschaftsanteile den (steuerpflichtigen) Veräußerungsgewinn.

Auf Seiten der Gesellschaft ist aufgrund des Verzichts die als Verbindlichkeit bilanzierte Pensionsrückstellung aufzulösen, wobei der dadurch entstehende Ertrag außerbilanziell durch die verdeckte Einlage neutralisiert wird.

Um einen gesellschaftsrechtlich veranlassten Pensionsverzichts zu vermeiden, mit der Folge, dass es weder zur Annahme von steuerpflichtigem Arbeitslohn beim Geschäftsführer noch zu einer verdeckten Einlage bei der Gesellschaft kommt, könnte der Verzicht auf den sogenannten „future-service“ der Pensionszusage, also ein Verzicht auf den noch nicht erdienten Teil der Pensionsanwartschaft in Betracht kommen. Die bislang für die Pensionszusage gebildete Pensionsrückstellung soll damit auf dem bisher erreichten Wert „eingefroren“ werden. Ein weiteres Erdienen von Pensionsansprüchen unterbleibt.

In einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 14. August 2012 wurden die Voraussetzungen, unter welchen ein Verzicht auf den future-service möglich ist,

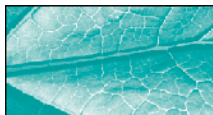
festgelegt. Danach ist der Verzicht eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers ohne steuerliche Nachteile möglich, soweit die nach Herabsetzung noch verbleibenden Versorgungsleistungen genau dem in der Vergangenheit bereits erdienten Anteil (sog. „past-service“) entsprechen. In diesem Fall beträgt der Wert der verdeckten Einlage und damit der steuerrelevante Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer 0 Euro.

Zur Vermeidung steuerrechtlicher Risiken, sollte jedoch bereits vorab und damit auch in wirtschaftlich gesunden Zeiten des Unternehmens an die mögliche Auflösung der erteilten Pensionszusage gedacht werden, um die in dem Verzicht auf Pensionszusagen ruhende Möglichkeiten im Krisenfall ausnutzen zu können. Zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses kann dies durch entsprechende Vertragsgestaltung geschehen, zu einem späteren Zeitpunkt durch entsprechende Vertragsanpassung oder eine Umgestaltung der Pensionszusage.

## 5. Europäische Erbrechtsverordnung – EU-einheitliche Anwendung erbrechtlicher Vorschriften ab 17. August 2015

Erbfälle mit Auslandsbezug führen regelmäßig sowohl zu rechtlichen Problemen, als auch zu Problemen bei der Abwicklung des Erbfalls. In rechtlicher Hinsicht stellt sich in vielen Fällen die Frage, welches nationale Erbrecht zur Anwendung kommt. Dabei kann es sich um das Erbrecht des Staates handeln, dessen Staatsangehörigkeit der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes innegehabt hat oder aber um das Erbrecht desjenigen Staates, in dem der Erblasser zuletzt gelebt hat. Auch die Anwendung des Erbrechts desjenigen Staates, in welchem sich ein Nachlassgegenstand befindet, kann zur Anwendung kommen.

Hatte der Erblasser beispielsweise eine Immobilie in Frankreich oder hatte er seinen Lebensmittelpunkt im Alter in südlichere Gefilde verlagert, so kann es im Erbfall nach derzeit noch geltender Rechtslage dazu kommen, dass sowohl deutsches als auch französisches Erbrecht – jeweils bezogen auf einzelne Vermögensteile des Nachlasses – Anwendung findet. Obwohl der Erblasser bspw. Deutscher war, sind auf die Vererbung des Ferienhauses die Regelungen des französischen Erbrechts anzuwenden. Nach französischem Recht gilt hinsichtlich der Immobilie das Recht des Belegenheitsortes, also französisches Erbrecht. Dagegen wird das in Deutschland belegene Vermögen nach deutschem Erbrecht vererbt. Diese sogenannte Nachlassspaltung kann für die einzelnen Nachlassgegenstände zu völlig unterschiedlichen Erben und Erbquoten führen.



Zu derartigen Ergebnissen kommt es, weil die verschiedenen nationalen Erbrechtsordnungen unterschiedliche Anknüpfungspunkte für die Anwendung haben. Während Deutschland und Italien beispielsweise dem Staatsangehörigkeitsprinzip folgen, knüpfen Länder wie Dänemark oder Norwegen an den letzten Wohnsitz des Erblassers an. Wenden die beteiligten Staaten die gleichen Grundsätze an, so entstehen keine Schwierigkeiten bei der Bestimmung des anzuwendenden Erbrechts. Verstirbt beispielsweise ein in der Toskana lebender deutscher Staatsangehöriger, so kommt für den gesamten Nachlass deutsches Erbrecht zur Anwendung, da die betroffenen Staaten Deutschland und Italien dem Prinzip der Staatsangehörigkeit folgen. Hatte der Deutsche jedoch seinen letzten Wohnsitz in Norwegen, so wird die Sache komplizierter. Norwegen wendet nämlich das sogenannte Wohnsitzprinzip an, wonach das Erbrecht des Staates anzuwenden ist, in dem der Verstorbene seinen letzten Wohnsitz hatte. Dies gilt auch für die Schweiz. In der Folge dieser „Zersplitterung“ sind in internationalen Erbfällen oft Gerichte aller betroffenen Länder mit der Regelung erbrechtlicher Fragen und Streitigkeiten befasst.

Diese Konkurrenz der verschiedenen nationalen Erbrechtsordnungen wird für die Mitgliedsstaaten der EU – mit Ausnahme von Dänemark, Irland und Großbritannien – **für Erbfälle ab 17. August 2015** durch die Europäische Erbrechtsverordnung beendet. Es gilt nunmehr der Grundsatz der Nachlasseneinheit, wonach nur ein Erbrecht auf die Vererbung des gesamten Nachlasses anzuwenden ist. Die Europäische Erbrechtsverordnung schafft jedoch kein neues europäisches Erbrecht, sondern lediglich eine einheitliche Zuweisung der ausschließlichen Anwendung eines bestimmten nationalen Erbrechtes in einem konkreten Erbfall.

## Hinweis:

▶ Der „Charme“ der Neuregelung besteht jedoch nicht im Anknüpfungspunkt an den letzten gewöhnlichen Aufenthalt, sondern – neben dem Umstand der Nachlasseneinheit – darin, dass dem Erblasser die Möglichkeit eingeräumt wird, in seinem Testament das für seinen Erbfall anzuwendende Recht zu bestimmen. So können Sie beispielsweise erreichen, dass Ihre Erben nach deutschem Erbrecht bestimmt werden und Ihr gesamter Nachlass nach deutschem Erbrecht vererbt wird, obwohl Sie in Ihrem Ferienhaus in Südfrankreich leben. Von dieser Möglichkeit der Rechtswahl sollten Sie Gebrauch in Ihrem Testament machen!

Die Zuweisung des Erbrechts folgt dem „**letzten gewöhnlichen Aufenthalt**“ des Erblassers, es findet also im Grundsatz das Erbrecht desjenigen Staates auf den gesamten Nachlass Anwendung, in welchem der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes seinen letzten gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Bei der Bestimmung dieses Merkmales sind die Dauer und die Regelmäßigkeit des Aufenthalts des Erblassers an dem betreffenden Ort, sowie der Schwerpunkt der familiären und sozialen Beziehungen zu berücksichtigen.

Neben dieser vorstehend beschriebenen Zuordnung beinhaltet die Europäische Erbrechtsverordnung Regelungen zum sog. Europäischen Nachlasszeugnis, welches die Abwicklung von grenzüberschreitenden Erbfällen vereinfachen soll. Das Europäische Nachlasszeugnis ist dem deutschen Erbschein vergleichbar. Es enthält Angaben über das anwendbare Recht, die Art und Weise der Berufung sowie über die Person des bzw. der Erben und die Erbquoten.

## Termine

### Mandantenabend von Schultze & Braun

**17.03.2015, Beginn: 19.00 Uhr**

#### Themen:

- Impulsvortrag „Mitarbeiter motivieren – Mitarbeiter führen“.
- Das Dienstleistungsangebot von Schultze & Braun: Wie können Sie Ihre Unternehmenssteuern weiter optimieren?

#### Referenten:

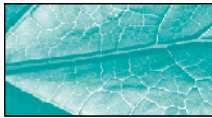
- Michael Basler, Bereichsdirektor Training & Coaching Akademie der Volksbank Bühl
- Mario Schnurr, Dipl.-Betriebswirt (BA) und Steuerberater bei Schultze & Braun

#### Ort:

Stadthalle Kehl – Zedernsaal, Großherzog-Friedrich-Straße 19, 77694 Kehl

Bei einem anschließenden Umtrunk mit Imbiss freuen wir uns auf interessante Gespräche mit Ihnen.

Anmeldungen gerne per Mail an [pkonrad@schubra.de](mailto:pkonrad@schubra.de). (Anmeldeschluss: 11.03.2015)



## ► Ansprechpartner



**Arno Abenheimer**  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Steuerberater  
AAbenheimer@schubra.de



**Christina Feurer**  
Steuerberaterin  
Dipl.-Betriebswirtin (BA)  
CFeurer@schubra.de



**Guido Koch**  
Dipl.-Kaufmann  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer  
GKoch@schubra.de



**Otto Lakies**  
Dipl.-Volkswirt  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer  
OLakies@schubra.de



**Birgitt Müller**  
Steuerberaterin  
Dipl.-Betriebswirtin (BA)  
BMueller@schubra.de



**Mario Schnurr**  
Steuerberater  
Dipl.-Betriebswirt (BA)  
MSchnurr@schubra.de



**Antje Ueberschaer**  
Dipl. Ökonom  
Steuerberaterin  
Wirtschaftsprüferin  
AUeberschaer@schubra.de



**Anita Veenhoff**  
Rechtsanwältin  
AVeenhoff@schubra.de



**Nicola Walter**  
Steuerberaterin  
Dipl.-Betriebswirtin (BA)  
NWalter@schubra.de



**Siegfried Wörner**  
Steuerberater  
Dipl.-Betriebswirt (FH)  
SWoerner@schubra.de



**Matthias Wolf**  
Steuerberater  
Dipl.-Kaufmann (FH)  
MWolf@schubra.de

*Sollten Sie Fragen zu dem Infobrief oder aktuellen Entwicklungen auf dem Gebiet des Steuerrechts haben, so stehen Ihnen die Ansprechpartner jederzeit gerne zur Verfügung. Gerne nehmen wir auch Ihre Themenwünsche für den Infobrief entgegen.*

***Haftungsausschluss:** Dieser Infobrief ist ein reines Informationsschreiben und dient der allgemeinen Unterrichtung unserer Mandanten sowie anderer interessierter Personen. Er kann eine rechtliche Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.*

### Schultze & Braun GmbH Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Spitalstr. 9 • 77855 Achern • Tel. 07841 / 7 08-0

Pappelweg 7 • 77694 Kehl • Tel. 07851 / 93 88-0

#### Impressum

Verantwortlich für den Inhalt: Siegfried Wörner, Steuerberater, Dipl.-Betriebswirt (FH); Achim Frank, Rechtsanwalt  
Schultze & Braun GmbH Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

**Sitz:** Eisenbahnstr. 19-23, 77855 Achern • Amtsgericht Mannheim HRB 716377

**Geschäftsführer:** Guido Koch



**Schultze & Braun GmbH**

Steuerberatungsgesellschaft  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft