

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/rechnungslegung/bundesrat-finanzausschuss-empfehlungsregelung-zur-umsetzung-von-ansatz-und-bewertungsvorbehalten-bei-uebernahme-von-verbindlichkeiten1.html>

05.12.2012

Rechnungslegung

Bundesrat: Finanzausschuss empfiehlt Regelung zur Umsetzung von Ansatz- und Bewertungsvorbehalten bei Übernahme von Verbindlichkeiten

Neben einer Vielzahl von Empfehlungen direkt zum Regelungsinhalt des Entwurfes des Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz-GemEntBG) hat der Finanzausschuss des Bundesrates zu zwei eher sachfremden Punkten im Rahmen der Empfehlung der Ausschüsse Stellung genommen. Diese Empfehlungen des Finanzausschusses werden im Folgenden ausführlich dargestellt. Der Gesetzentwurf steht am 14.12.2012 auf der Tagesordnung des Plenums des Bundesrates, der seine Stellungnahme zum Gesetzentwurf verabschieden will.

Ansatz- und Bewertungsvorbehalte bei Übernahme von Verpflichtungen (Tz. 14 der Empfehlung der Ausschüsse des Bundesrates)

Hintergrund

Bei Übernahme einer Verbindlichkeit, die beim bisherigen Schuldner steuerlichen Ansatz- oder Bewertungsvorbehalten unterlag, war unklar, ob der Übernehmende diese Ansatz- oder Bewertungsvorbehalte bei Bilanzierung der übernommenen Verpflichtung ebenfalls zu berücksichtigen hat.

Zu unterscheiden ist zwischen Schuldübernahme (Schuldnerwechsel nach §§ 414 ff. BGB) und Schuldfreistellung (sog. Erfüllungsübernahme, siehe auch BMF-Schreiben vom 24.06.2011). Bei der Schuldübernahme sei in der Steuerbilanz des Übernehmers die übernommene Verpflichtung unter Beachtung von Ansatz- und Bewertungsvorbehalten zu bilanzieren. Im Fall der Schuldfreistellung hingegen sei - entsprechend des BFH-Urteils vom 16.12.2009 - beim Übernehmer eine sog. Freistellungsverpflichtung zu passivieren, auf die die Ansatz- und Bewertungsvorbehalte nicht anzuwenden sind.

Mit Urteil vom 14.12.2011 hat sich der BFH gegen die Auffassung der Finanzverwaltung hinsichtlich der Schuldübernahme gewendet. Auch in diesem Fall werde die Erfolgsneutralität des Anschaffungsvorgangs nicht von steuerlichen Ansatz- und Bewertungsbeschränkungen verdrängt. Dementsprechend sei die Verpflichtung beim Übernehmer -ungeachtet etwaiger Ansatz- und Bewertungsvorbehalte - zum Wert, mit dem sie auf den Kaufpreis bzw. Unternehmenswert angerechnet wurde, zu passivieren.

Empfehlung des Finanzausschusses

Mit Einfügung des § 5 Abs. 7 EStG sieht der Finanzausschuss des Bundesrates in seiner Empfehlung eine gesetzliche Regelung vor, die festschreibt, dass übernommene Verpflichtungen beim Übernehmer zu den auf die Übernahme folgenden Abschlussstichtagen so zu bilanzieren sind, wie sie beim ursprünglich Verpflichteten ohne Übernahme zu bilanzieren wären. Die übernommenen Verpflichtungen unterliegen dementsprechend auch beim Übernehmer den entsprechenden steuerlichen Ansatz- und Bewertungsvorbehalten. Dies gilt sowohl für den Fall der Schuldfreistellung als auch der Schuldübernahme. Die Neuregelung soll erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2012 beginnen, anzuwenden sein. Auf Antrag ist auch eine Anwendung auf frühere Wirtschaftsjahre möglich.

In diesem Zusammenhang sollen durch Neufassung des § 4f EStG missbräuchliche Gestaltungen auf Seiten des ursprünglich Verpflichteten verhindert werden. Im Fall einer Konzernzugehörigkeit des ursprünglich Verpflichteten und des Übernehmers ist ein durch gewinnwirksame Ausbuchung der Verpflichtung entstandener Verlust beim ursprünglich Verpflichteten nicht zu berücksichtigen. Korrespondierend bleibt der durch § 5 Abs. 7 EStG resultierende Gewinn beim Übernehmer außer Ansatz.

Erweiterung des Anwendungsbereichs des Teilabzugsverbots (Tz. 13 der Empfehlung der Ausschüsse des Bundesrates)

Hintergrund

Nach jüngster Rechtsprechung des BFH ([X R 5/10](#) und [X R 7/10](#) vom 18.04.2012) ist das Abzugsverbot des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG nicht auf Teilwertabschreibungen von im Betriebsvermögen gehaltenen Gesellschafterdarlehen anzuwenden, auch wenn die Darlehensüberlassung nicht fremdüblich war. Gleiches gilt für (laufende) Aufwendungen in Betriebsaufspaltungsfällen bei fehlender Fremdüblichkeit. Der BFH richtet sich mit seinen Urteilen in beiden Fällen gegen die Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 08.11.2010).

Empfehlung des Finanzausschusses

Vor dem Hintergrund der o.g. Entscheidungen empfehlen die Ausschüsse zu prüfen, ob durch eine gesetzliche Regelung der Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG auf die o.g. Fälle der Teilwertabschreibungen von Forderungen bei nicht fremdüblicher Darlehensüberlassung erweitert werden soll. Ferner empfehlen die Ausschüsse die Prüfung der Notwendigkeit einer gesetzlichen Regelung, durch die - entsprechend der Auffassung der Finanzverwaltung - § 3c Abs. 2 EStG bei laufenden Aufwendungen in Betriebsaufspaltungsfällen bei fehlender Fremdüblichkeit anzuwenden ist.

Fundstelle

[BR-Drs. 663/1/12: Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats vom 03.12.2012 zum Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts \(GemEntBG\)](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 18.04.2012, X R 5/10, siehe Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 18.04.2012, X R 7/10, siehe Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)

BMF, Schreiben vom 08.11.2010, [IV C 6 – S 2128/07/10001](#), BStBl I 2010, S. 1292

BFH, Urteil vom 14.12.2011, I R 72/10, siehe Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 16.12.2009, I R 102/08, siehe Zusammenfassung in den [Deloitte Tax-News](#)

BMF, Schreiben vom 24.06.2011, [IV C 6 – S 2137/0 – 03](#), BStBl I 2011, S. 627

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.