SERVICE-SEITEN

Finanzen Steuern Recht

Ratgeber für Unternehmer

Herausgeber MediaWorld GmbH | www.service-seiten.com | Ausgabe Ostwestfalen/Lippe 2016

Betriebsprüfung
Aktuelle Brennpunkte

Nettoentgelt
Optimierungsmöglichkeiten

mediaworld
Agentur für Marketing & Verlag

Impressum

Service-Seiten Finanzen Steuern Recht
Ratgeber für Unternehmer
Ausgabe Ostwestfalen/Lippe 2016

Jahresausgabe
Nr. 5

Herausgeber (V. i. S. d. P.)
MediaWorld GmbH
Timo Grän, Martin Voß
(auch Verlagsgeschäftsführung)

Verlag
MediaWorld GmbH
Agentur für Marketing & Verlag
Bankplatz 8
38100 Braunschweig

Telefon 0531 482010-20
Telefax 0531 482010-21

info@mediaworldgmbh.de
www.mediaworldgmbh.de

Grafische Gestaltung
Joey Mertinke, Sabine Sellier

Auflage
59 000 Stück

Verteilung
Beilage „Ostwestfälische Wirtschaft“
Beilage „Lippe Wissen & Wirtschaft“
(Ausgaben Januar 2016)

Druck und Auflagennachweis
westermann druck GmbH
www.westermann-druck.de

Verlagsrechte
Nachdruck nur mit Genehmigung des Verlags. Einsender von Manuskripten, Briefen u. ä. erklären sich mit einer redaktionellen Bearbeitung einverstanden. Alle Angaben ohne Gewähr.

Anzeigen/Projektsteuerung
Timo Grän, Dunja P. Assunção / Jens Arnemann

Anzeigentarif
Mediadaten Ausgabe 2016

Titelbild
fotolia.com/bierwirm

Nächste Ausgabe
Januar 2017

Veröffentlichungen
Timo Grän, GF MediaWorld GmbH
Telefon 0531 482010-10
graen@mediaworldgmbh.de

Internet
www.service-seiten.com

Editorial

3 Vorwort Herausgeber
4 Grußwort Beirat
5 Fachlicher Beirat
6 Standpunkt
46 Autorenübersicht

Veröffentlichungen

7 Dr. Yellen oder wie wir lernten, die Schulden zu lieben
10 Professionalisierung der Vermögensanlagen in mittelständischen Unternehmen
12 Was ist (m)ein Unternehmen wert?
14 Begünstigung von Unternehmensvermögen
15 Ressourcen effizient investieren
16 Erfolg ist planbar
19 Aktuelle Entwicklungen im Kündigungsschutz
22 Optimierung von Nettoentgelt – Vorteile für Arbeitgeber und Arbeitnehmer
24 Generalistisches Rechnungswesen-Studium
26 Augen auf bei der Rechtsformwahl
28 Personengesellschaften im Lichte der aktuellen BFH-Rechtsprechung
30 Aktuelle Brennpunkte in Betriebsprüfungen
31 Neue Regelungen zum Reihengeschäft
32 Was macht einen ausländischen „Stützpunkt“ zur Betriebsstätte?
34 Neue Standards der Verrechnungspreisdokumentation
36 Compliance ist nicht nur Kontrolle
39 Terrorbekämpfung im Unternehmen
40 Die Eigenverwaltung als Mittel der Wahl zur Sanierung von Unternehmen
43 Erbschaft-/Schenkungsteuerbefreiungen für Kunstsammlungen
44 Schutzstrategien für das Ersatzteilgeschäft

Timo Grän

Martin Voß, LL.M.
Rechtsanwalt

Vorwort Herausgeber

Sehr geehrte Unternehmerinnen und Unternehmer,

in Zeiten terroristischer Bedrohung und zahlreichen Konfliktherden rund um den Globus mögen viele Probleme ganz banal erscheinen. Sicherheit im eigenen Lebenskreis und für die eigene Familie ist eines der höchsten Güter, wobei es vielleicht einfach nur mit Glück zu tun hat, dass in Deutschland bislang nicht noch mehr passiert ist. Es bleibt zu hoffen, dass dies so bleibt und die Politik hierzulande in Zusammenarbeit mit den europäischen Nachbarn die richtigen Antworten auf die vielfältigen Fragestellungen im Umgang mit denjenigen findet, die auf Gewalt statt auf Kommunikation mit Andersdenkenden setzen.

Frieden und Sicherheit sind nicht zuletzt auch Voraussetzung für eine florierende Volkswirtschaft. Und auch hier ist die Politik gefordert, mit möglichst weitsichtigen Entscheidungen den Mittelstand zu stärken, der unter Ihrer Führung, sehr geehrte Unternehmerinnen und Unternehmer der Region Ostwestfalen / Lippe, für unseren Wohlstand (haupt-)verantwortlich ist.

Die Ihnen vorliegenden Service-Seiten Finanzen Steuern Recht zeigen mit der mittlerweile fünften Jahresausgabe für die Region Ostwestfalen / Lippe erneut interessante Möglichkeiten auf, wie Ihr unternehmerisches Handeln zu speziellen Fragestellungen ausgestaltet werden kann.

Mit einer Auflage von insgesamt 59 000 Exemplaren bei über 220 000 Lesern sind die Service-Seiten Finanzen Steuern Recht übrigens der auflagenstärkste regionale Wirtschaftsratgeber für Ostwestfalen / Lippe. Er soll Ihnen – als die relevanten Vertreter aus Mittelstand und Industrie – als Orientierungshilfe dienen, die passenden Berater für Ihr spezifisches Problem zu finden.

Die Veröffentlichungen auch dieser Ausgabe sind durch den Fachlichen Beirat auf inhaltliche Richtigkeit, Vollständigkeit und Werbefreiheit überprüft worden. Besonderes Augenmerk wurde dabei auf die Leserverständlichkeit der Beiträge gelegt – damit die Informationen zu den teilweise recht komplexen Sachverhalten auch „ankommen“.

Wir bedanken uns erneut ganz herzlich bei den Autoren und Beiräten für die informativen und aktuellen Beiträge. Wir hoffen, dass Sie durch unseren Ratgeber nützliche Anregungen erhalten. Bis zur nächsten Ausgabe wünschen wir Ihnen vor allem gute Geschäfte.

Herzlichst

Timo Grän

Martin Voß, LL.M.

Martin Schrahe
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
HPS Steuerberatungsgesellschaft PartGmbB
Herford

Grußwort Beirat

Liebe Leserinnen und Leser,

die Themen Finanzen, Steuern und Recht unterliegen ständigen Veränderungen und Neuerungen. Nicht nur im Steuerrecht, auch auf anderen wichtigen Gebieten gab und gibt es neue Entwicklungen, Rechtsprechung und Gesetzgebung. Experten aus der Region haben verschiedene aktuelle Themen für Sie aufbereitet.

Den Autoren danke ich für ihre praxisrelevanten Beiträge, die sich überwiegend mit unternehmerischen Fragestellungen beschäftigen. Aber auch um das Privatvermögen sollten Sie sich kümmern.

Erinnert sei an dieser Stelle an das neue Sanierungs- und Abwicklungsgesetz. Es soll verhindern, dass die Steuerzahler noch einmal Banken retten müssen. Guthaben von mehr als 100 000 Euro bei einem Institut können per Verwaltungsakt als Instrument der Gläubigerbeteiligung zur Sanierung herangezogen werden! Sparern ist daher zu empfehlen, ihre Einlagen auf mehrere Kreditinstitute zu verteilen.

Auch das Jahr 2016 wird sowohl die Unternehmerinnen und Unternehmer der Region Ostwestfalen / Lippe als auch deren Berater vor viele Herausforderungen stellen. Ich hoffe, dass unser Wirtschaftsratgeber Ihnen dabei eine Hilfe sein kann.

Ich wünsche allen privat und unternehmerisch ein erfolgreiches Jahr 2016 sowie eine erkenntnisreiche Lektüre.

Herzlichst,

Ihr Martin Schrahe

Vita

1983 – 1985	Berufsausbildung zum Bankkaufmann bei der Dresdner Bank AG, Bielefeld
1987 – 1991	Studium der Betriebswirtschaftslehre in Paderborn und Worms, Abschluss: Diplom-Betriebswirt
1996	Bestellung zum Steuerberater
seit 1997	Geschäftsführender Gesellschafter der HPS Steuerberatungsgesellschaft mbH
1999	Bestellung zum Wirtschaftsprüfer
seit 2004	Geschäftsführender Gesellschafter der Vereinigten Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
seit 2008	Partner HPS Stakelbeck und Partner – Rechtsanwälte, Steuerberater
seit 2013	Partner HPS Birke und Partner – Rechtsanwälte, Steuerberater

Fachlicher Beirat

Dr. rer. pol. Ulrich Bittihn

Vorstandsvorsitzender der Volksbank Paderborn-Höxter-Detmold eG

1970 – 1976	Studium der Betriebswirtschaftslehre an den Universitäten Regensburg und Göttingen
1977 – 1987	Firmenkundenbetreuung Dresdner Bank AG, Niederlassung Bielefeld
1986	Promotion zum Dr. rer. pol. an den Universitäten Oldenburg und Göttingen
1990	Honorarprofessor an der Hochschule Ostwestfalen-Lippe, Detmold
1987 – 2000	Niederlassungsleiter, Direktor, Bankhaus Hermann Lampe KG, Bielefeld
seit 2000	Vorstandsvorsitzender der Volksbank Paderborn-Höxter-Detmold eG
seit 2001	diverse Aufsichtsratsmandate im Finanz- und Industriesektor

Thorsten Heidemann

Steuerberater, Fachberater für Sanierung und Insolvenzverwaltung (DStV e. V.), Fachberater für Unternehmensnachfolge (DStV e. V.)

1986 – 1988	Berufsausbildung Fachgehilfe in steuer- und wirtschaftsberatenden Berufen
2001	Bestellung zum Steuerberater
2003	Partner BPP Becker Patzelt Pollmann Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
2010	Bestellung Fachberater für Sanierung und Insolvenzverwaltung (DStV e. V.)
2010	Bestellung Fachberater für Unternehmensnachfolge (DStV e. V.)

Dr. iur. Uwe Hohage

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Steuerberater

1991 – 1996	Studium der Rechtswissenschaften an der Ruhr-Universität Bochum
1997 – 1999	Referendariat im Bezirk des OLG Hamm und in Sydney (AUS)
2000	Rechtsanwalt, PwC Düsseldorf
2003	Bestellung zum Steuerberater
2004	Promotion zum Dr. iur.
2005	Tätigkeit am European Tax Desk bei PwC New York City (USA)
seit 2011	Partner bei PwC in Bielefeld

Dr. iur. Steffen Koch

Rechtsanwalt, Insolvenzverwalter

1986 – 1992	Studium der Rechtswissenschaften an der Universität Hamburg
1993 – 1996	Referendariat in Hamburg
1996 – 2002	Rechtsanwalt bei der Kanzlei Brandenburg & Wilhelm, Hamburg
1998	Promotion zum Dr. iur.
seit 2003	Partner bei hww hermann wienberg wilhelm Insolvenzverwalter Partnerschaft, Hamburg

Wolf D. Meier-Scheuven
Präsident
Industrie- und Handelskammer Ostwestfalen zu Bielefeld

Integration von Flüchtlingen ist eine Langfristaufgabe

Ostwestfalens Wirtschaft läuft stabil, die Stimmung ist nicht schlecht – mit diesen Kernaussagen lässt sich die aktuelle IHK-Herbst-Konjunkturumfrage zusammenfassen.

Natürlich machen sich die Unternehmer angesichts bürokratischer Regelungswut und vieler geopolitischer Krisenherde Sorgen ums Geschäft, aber das alles ist nichts gegen die humanitäre Herausforderung, die Deutschland angesichts der vielen Menschen, die bei uns Schutz suchen, zu bewältigen hat. Es ist auch für die Wirtschaft ein Gebot der Menschlichkeit, denjenigen zu helfen, die aus Kriegsgebieten fliehen müssen.

Unternehmer und Manager haben schon vielfach in großartiger Weise mit angepackt oder die Bereitschaft zur Unterstützung erklärt. Es wird aber auch weiterhin viel Engagement zur Lösung dieser Herausforderung nötig sein. Dazu gehört auch ein klares Bekenntnis und Einsatz gegen die Fremdenfeindlichkeit.

Viele dieser Menschen werden wohl eine lange Zeit in unserem Land bleiben. Wir müssen verhindern, dass die Zuwanderung nur zu einer Invasion in die Sozialsysteme wird, mit den entsprechenden negativen Auswirkungen zum Beispiel auf Lohnnebenkosten. Für das Gelingen der Integration so vieler Menschen spielt eine „andere“ Wirtschaftspolitik eine entscheidende Rolle. Lassen Sie uns den „Wohlstand für alle“ wiederbeleben.

Wir brauchen jetzt ein Wirtschaftswachstum, das deutlich über den eher mäßigen Raten der Vorjahre liegt. In der ersten Halbzeit der Legislaturperiode stand das Verteilen von Wohltaten im Vordergrund. Wir fordern die Politik in Berlin auf, in der zweiten Halbzeit wieder das Erwirtschaften in den Fokus zu nehmen. Die Politik muss die Wirtschaft entfesseln und Wachstumshemmnisse abbauen.

Aber allein damit werden wir unseren vorhergesagten und demografisch begründeten Fachkräftemangel nicht lösen können. Wir müssen auch an den Konzepten arbeiten, wie wir qualifizierte Zuwanderung steuern können.

Manchmal hat man den Eindruck, es gibt in der Flüchtlingsdebatte nur zwei Extrempositionen: die grenzenlose Willkommenskultur auf der einen und die reaktionäre, nationalistische Abschottung auf der anderen Seite. Ich vermisse manchmal eine abgewogene verantwortungsvolle Position der Mitte. Eine der herausragenden Leistungen der EU für die Wirtschaft ist der grenzenlose Verkehr von Waren, Dienstleistungen und Menschen. Die Wirtschaft, und damit die Menschen in unserem Land, haben von diesem großen Binnenmarkt profitiert. Ich glaube nicht, dass wir das erhalten können, wenn wir nun das Flüchtlingsthema an unserer Landesgrenze mit hohen Zäunen lösen wollen. Wir müssen verstehen, dass dieses Thema nur an den Außengrenzen der EU und durch Bekämpfung der Fluchtursachen erfolgversprechend gelöst werden kann. Und wir müssen endlich zu einer menschenwürdigen und gerechten Verteilung der Kriegsflüchtlinge in Europa kommen.

Der Erfolg wird uns nicht in den Schoß fallen. Wir müssen laufend daran arbeiten. Nur so können wir Perspektiven eröffnen – für Flüchtlinge und für Unternehmen, die sie beschäftigen wollen.

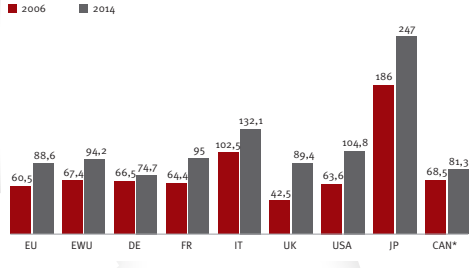
Dr. Yellen oder wie wir lernten, die Schulden zu lieben

Wie viele Schulden verträgt die Weltwirtschaft? Diese Frage drängt sich bei der Analyse der Schuldenentwicklung von Staaten und privatem Sektor auf. Global betrachtet ist in den letzten Jahren sowohl die Staatsverschuldung als auch die private Verschuldung angestiegen.

Staatsverschuldung in den G7-Ländern

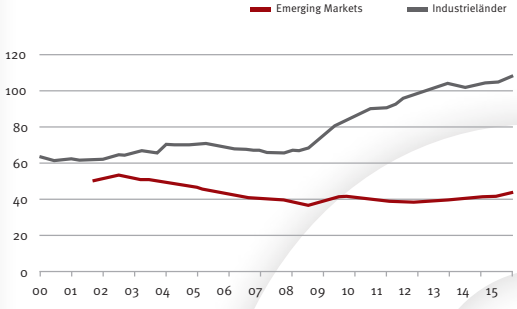
Bei näherer Betrachtung gab es einen Anstieg der staatlichen Verschuldung allerdings nur in den Industrieländern und nicht in den sog. Schwellenländern (Emerging Markets). Auslöser für diesen Anstieg war der starke Wirtschaftseinbruch 2007/2008. Als Reaktion darauf hatten die Staaten sowohl klassische Konjunkturprogramme als auch Bankenrettungsprogramme aufgelegt, die durch neue Kreditaufnahmen finanziert wurden.

Schuldenstand der Staaten (in % des BIP)



Quelle: AMECO-Datenbank EU-Kommission; *Kanada: Daten für 2006 und 2009

Kredite an den Staat (in % des BIP)



Quelle: BIZ, DZ BANK AG (Daten für TOP 15 – Schwellenländer und Industrieländer)

Karsten Pohl
Direktor und Leiter Private Banking
Volksbank Paderborn-Höxter-Detmold eG

Schuldentragfähigkeit der Staaten

So ist die Staatsverschuldung in den G7-Ländern von etwa 80 % des Bruttoinlandsproduktes (BIP) im Jahr 2007 bis zum Jahr 2011 auf rund 120 % gestiegen. Seitdem hat sie sich auf diesem Niveau stabilisiert. Die Entwicklung in den G7-Ländern war zwar nicht völlig einheitlich, aber die Staatsverschuldung ist in allen G7-Ländern angestiegen. Im Unterschied dazu hat sich die Staatsverschuldung der Schwellenländer im selben Zeitraum nicht nennenswert verändert.

Grundsätzlich sind Schulden nichts Schlechtes. Ab einer bestimmten Höhe können Schulden jedoch destabilisierend wirken. Die Frage ist nun, ob der starke Anstieg der Verschuldung bereits eine destabilisierende Wirkung auf die Länder ausübt.

Bedeutung der Zinslast

Von einer Destabilisierung müsste gesprochen werden, wenn die Zinsausgaben der Länder stark ansteigen und damit ihr finanzpolitischer Handlungsspielraum merklich eingeschränkt wird. Fakt ist aber, dass die Zinsaus-

Foto: panthermedia/Mike Espenhain

gaben (gemessen in % des BIP) mit Ausnahme von Italien so gut wie nicht gestiegen sind. In einigen Ländern, darunter Deutschland, haben sie sich sogar trotz steigender Schuldenstände spürbar verringert, da die Zinssätze, die die Staaten zahlen müssen, gefallen sind.

Ist also durch den Rückgang der Zinssätze die Schuldentragfähigkeit der Länder angestiegen, sodass eine steigende Staatsverschuldung kein Risiko für die Stabilität darstellt? Und wie verhält es sich, wenn die Zinssätze einmal wieder ansteigen?

Die Höhe der Zinsen wird im Wesentlichen bestimmt von den Zentralbanken sowie den Risikoprämien, die Kapitalanleger einfordern. Letztere waren während der Staatsschuldenkrise stark auseinandergelaufen. Für einzelne Euroländer war die Risikoprämie so stark angestiegen, dass diese sich an den Märkten nicht mehr refinanzieren konnten. Nur die eingeführten Rettungsprogramme und das beherzte Eingreifen der EZB konnten einen Zahlungsausfall verhindern. Für andere Länder, darunter Deutschland, waren die geforderten Risikoprämien dagegen gesunken.

Einfluss der Geldpolitik auf die Zinslast

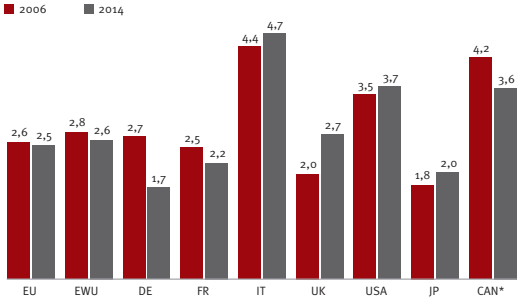
Seitdem die EZB nun Staatsanleihen aufkauft, sind die Risikoprämien für alle Euroländer wieder deutlich gesunken und bewegen sich auf niedrigen Niveaus seitwärts. Ähnliche Liquiditätsprogramme gab es auch in den USA, in Großbritannien und Japan und sie haben auch dort zu einem Rückgang der Risikoprämien beigetragen.

Die zentrale Bestimmungsgröße von Zinsen und Renditen ist jedoch die Politik der Notenbanken, d. h., das von ihnen gesetzte Niveau der Leitzinsen. In den letzten Jahren haben die Notenbanken die Leitzinsen sehr stark gesenkt. Seit 2008 liegen sie fast überall nahe null. Entsprechend haben sich auch die Geldmarktsätze und die Renditen deutlich nach unten bewegt. Die zusätzlichen Liquiditätsmaßnahmen der Notenbanken (Quantitative Easing = QE) haben den Rückgang der Risikoprämien weiter verstärkt.

Verschuldung Privatsektor

Die extrem niedrigen Notenbankzinsen erleichtern es nicht nur Staaten, sich zu finanzieren. Auch Unternehmen und private Haushalte – der sog. „nicht-finanzielle Privatsektor“ – können sich günstiger verschulden. Unternehmen spüren die höhere Risikobereitschaft der Investoren unmittelbar, da risikolose Anlagen kaum

Zinsbelastung der Staaten (in % des BIP)



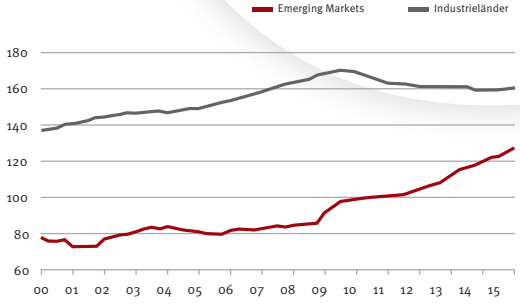
Quelle: AMECO-Datenbank EU-Kommission; *Kanada: Daten für 2006 und 2010

noch auskömmliche Renditen einbringen. Dieses positive Umfeld wurde sowohl von Unternehmen als auch von Privathaushalten entsprechend genutzt. Global ist die Verschuldung des nicht-finanziellen Privatsektors in den letzten Jahren ebenfalls gestiegen.

Differenziert man nach Industrieländern und Schwellenländern, dann wird allerdings sichtbar, dass der Anstieg der privaten Verschuldung in den Schwellenländern wesentlich stärker war als in den Industrieländern. In den Industrieländern fand teilweise sogar ein Abbau der zuvor kräftig aufgebauten privaten Verschuldung statt. Dies ist gleichsam das Spiegelbild der Entwicklung der staatlichen Verschuldung, die in den Industrieländern wesentlich stärker angestiegen ist als in den Emerging Markets.

Fazit: Schulden global gestiegen

Summa summarum sind die Schulden global deutlich gestiegen. Die äußerst niedrigen Notenbankzinsen



Quelle: Datastream, DZ BANK AG

haben es für Staaten, Unternehmen und private Haushalte wesentlich leichter gemacht, sich zu verschulden. Und die drei Sektoren haben dies auch genutzt, um ohne nennenswerten Anstieg der Zinsbelastung ihre Verschuldung z. T. kräftig zu erhöhen.

Schuldentragfähigkeit hängt elementar von Zinsbelastung ab

Welches Niveau an Gesamtverschuldung die Weltwirtschaft verträgt, hängt im Wesentlichen von der Zinsbelastung ab. Der Anstieg der Verschuldung, den letztendlich die Notenbanken ermöglicht haben, war für die Stabilisierung der Weltwirtschaft äußerst hilfreich. Jedoch ist auch klar, dass mit steigenden Zinsen die Schuldentragfähigkeit der Staaten und Unternehmen wieder fällt. Strukturell schwächere Länder und Unternehmen würden bei einem steigenden Zinsniveau in Schwierigkeiten kommen. Sollten die Investoren dann auch wieder höhere Risikoprämien verlangen, würde dies zu einem zusätzlichen Anstieg der Zinsbelastung führen.

Dilemma der Notenbanken

Diese Überlegungen verdeutlichen das Dilemma der Notenbanken. Die amerikanische Notenbank spricht nun schon seit mehr als einem Jahr ernsthaft über Zinsanhebungen. Ein ähnliches Muster ist bei der Bank of England zu beobachten. Das Zögern der großen Notenbanken dürfte größtenteils auf die Sorge zurückzuführen sein, dass Zinsanhebungen die Schuldentragfähigkeit der Wirtschaft belasten.

Zinserhöhung birgt Risiken für Wirtschaftswachstum

Aber ist es tatsächlich so, dass die Zinsen, nachdem sie historische Tiefststände erreicht haben, sogleich wieder steigen müssen? Richtig ist, dass eine zu lange durchgehaltene Niedrigzinspolitik Gefahren bergen kann. Wenn die Inflationsentwicklung sich dann doch schneller als erwartet beschleunigt, wäre es nicht mehr mit kleinen Zinsschritten getan, sondern es müsste mit kräftigen Zinsanhebungen gegengehalten werden, die unvermeidlich eine stärkere Abkühlung der Weltwirtschaft auslösen könnten.

Entwicklung der Inflation entscheidend

Die wesentliche Frage ist, wie wahrscheinlich eine solche Inflationsbeschleunigung ist. Zurzeit ist die Inflation – bedingt vor allem durch den Ölpreis – fast überall niedrig. Das Wirtschaftswachstum und die Lohnentwicklung deuten ebenfalls nicht auf eine schnelle und nachhaltige Inflationsbeschleunigung hin. Insofern sollten die Notenbanken sich nicht gezwungen fühlen, mit einem deutlichen Zinsanhebungszyklus zu beginnen.

Solange die Inflation nicht wesentlich über die Inflationsziele der Notenbanken steigt – i. d. R. in der Nähe von 2 % – ist es durchaus vertretbar, sehr zurückhaltend mit Zinsanhebungen zu bleiben. Die Hoffnung scheint zu sein, dass die weltweite Schuldenlast durch eine maßvolle Inflation langsam (real) abgebaut wird. Sollte die Lohnentwicklung weiter so moderat wie in den vergangenen Jahren bleiben, erwarten wir, dass ein plötzlicher und starker Anstieg der Inflationsraten ausbleibt. Insofern müsste dieses Risiko keine Priorität in den Überlegungen der Notenbank haben.

Ausblick: Zinsniveau bleibt voraussichtlich niedrig

Damit gewinnt ein Szenario zunehmend an Bedeutung: Die Notenbanken könnten auch in den kommenden Jahren die Zinsen auf einem sehr niedrigen Niveau belassen bzw. mögliche Zinsanhebungen sehr langsam und flach vornehmen. Diese Notenbankpolitik könnte bis zum Ende des laufenden Zyklus durchgehalten werden. Dies würde bedeuten, dass eine Normalisierung des Zinsniveaus erst ab 2020 vollzogen würde. Danach, im nächsten Wachstumszyklus, könnte die Notenbankpolitik wieder zu einer normalen, „lehrbuchmäßigen“ Zinspolitik zurückkehren.

Dies ist zwar noch nicht sicher, jedoch wird dieses Szenario immer wahrscheinlicher. Für die Notenbanken wäre eine solche Politik eine Gratwanderung. Einerseits ist die Gefahr einer schnellen Inflationsbeschleunigung niemals vollständig zu leugnen und damit die Gefahr, dass die notwendigen starken Gegenmaßnahmen die Weltwirtschaft abermals destabilisieren könnten. Andererseits, wenn die Notenbanken diese Politik erfolgreich umsetzen, hätten wir die Möglichkeit, die in der Wirtschaftskrise entstandenen Ungleichgewichte langsam abzubauen und mit einer gesünderen Wirtschaftsstruktur den nächsten Aufschwung zu beginnen.

Letztendlich wird der Kapitalanleger somit noch lange Zeit auf einen auskömmlichen „risikolosen“ Zins verzichten müssen.

Professionalisierung der **Vermögensanlagen** in mittelständischen Unternehmen

Axel Melber | Prokurist Werther und Ernst Vermögensverwalter GmbH, Bielefeld

Die Niedrigzinsphase fordert ihren Tribut – das Ergebnis aus Finanzanlagen bricht bei vielen Unternehmen ein.

Der Anlagebedarf mittelständischer Unternehmen hat sich mit durchschnittlich 5,9 Mio. Euro gegenüber dem Vorjahr mehr als verdoppelt. Dies ergab eine Studie zum Finanzanlageverhalten mittelständischer Unternehmen der Fachhochschule des Mittelstands (FHM) in Bielefeld.

Die schon seit Langem gute konjunkturelle Situation in Deutschland hat die Kassen der Unternehmen zwar prall gefüllt, die Ergebnisse aus den Finanzanlagen gehen dennoch kontinuierlich zurück. Zwar werden Ersatzinvestitionen getätigt, Erweiterungsinvestitionen sind jedoch aufgrund der unsicheren konjunkturellen Lage wie auch der weltpolitischen Situation eher die Ausnahme.

Die Liquidität in den Unternehmensbilanzen war noch nie so hoch wie zurzeit. Gleichzeitig erreichen die Zinsen für Tagesgelder und Festgelder Tiefststände. Was lange undenkbar erschien: Strafzinsen auf Kontokorrentguthaben – darüber wird nunmehr von einer zunehmenden Zahl von Banken laut nachgedacht.

Die Unternehmenslenker stehen vor einem Dilemma: Gemäß der Studie erwarten mittelständische Unternehmen durchschnittlich eine Rendite von 2,4 % aus ihren Finanzanlagen. Mit klassischen Bankeinlagen lassen sich diese Renditen aktuell nicht realisieren.

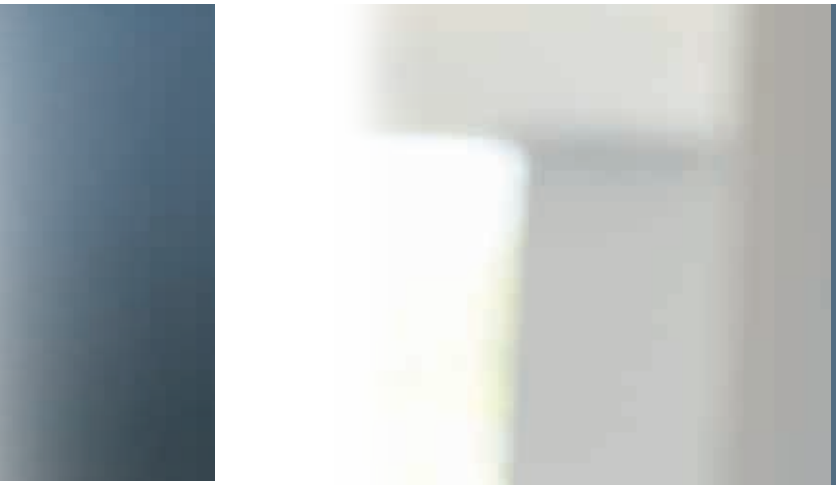
Während die Rendite in ihrer Bedeutung für institutionelle Investoren mittlerweile den höchsten Stand seit 2007 erreicht hat (25 % der Investoren bezeichnen die Rendite als wichtigstes Anlagekriterium), ist die Liquidität in ihrer Bedeutung mit 11 % auf ein Mehrjahrestief gesunken. Dies ergab eine Risikomanagement-Studie der Union Investment, die Anfang November 2015 veröffentlicht wurde.

In der Konsequenz bedeutet dies, dass immer mehr Unternehmer Abstriche bei der Liquidität machen, um ihre Renditeziele zu erreichen.

Aufseiten der Unternehmen sind Lösungen gesucht, die den besonderen Bedürfnissen dieser Anlegergruppe nach Sicherheit, Liquidität und Rendite bei der Anlage der freien liquiden Mittel weitgehend Rechnung tragen.

Um die Flexibilität des Unternehmens nicht einzuschränken, sollte der Unternehmer zunächst eine Basisliquidität für das Unternehmen definieren. Diese sollte ausreichen, um alle Forderungen, die kurzfristig auftreten, erfüllen zu können. Der Unternehmer ist i. d. R. aufgrund seiner Erfahrung in der Lage, diesen Betrag richtig einzuschätzen. In der Praxis zeigt sich nach dieser Entscheidung schon häufig, dass erhebliche Beträge der vorhandenen Liquidität gar nicht kurzfristig benötigt werden.

In einem zweiten Schritt sollte der Unternehmer die Beträge definieren, die mittelfristig (zwei bis drei Jahre)



Parameter, die im Rahmen der Vermögensanlage beachtet werden müssen:

Um dem Aspekt der Sicherheit Rechnung zu tragen, ist eine breite Risikostreuung der Anlagen unerlässlich.

Eine ausreichend hohe Liquidität erfordert Anlageformen mit überschaubarer Laufzeit und ausreichender Marktliquidität. Eine Rendite zwischen 3 und 4 % lässt sich derzeit nur durch die temporäre Übernahme von Risiken realisieren.

oder sogar langfristig (drei bis fünf Jahre) für eine Kapitalanlage zur Verfügung stehen. Im Anschluss daran sollte eine Zielrendite für die gesamten Finanzanlagen formuliert werden.

Auf Basis dieses Renditeziels lassen sich nun individuelle Anlagekonzepte formulieren, die aus den Variablen des Anlagezeitraums und dem maximalen Risiko, das der Unternehmer bereit ist einzugehen, abgeleitet werden.

Um im Unternehmen keine zusätzlichen Ressourcen zu binden, greifen mittelständische Unternehmen zunehmend auf die Unterstützung professioneller Vermögensverwalter zurück. Diese setzen hierbei schon heute Softwarelösungen ein, die in der Entscheidungsfindung historische Risiko-/Renditekombinationen unter Berücksichtigung der Korrelationen einzelner Anlageformen im Zeitablauf berechnen können.

Der Erfolg einer Vermögensverwaltung hängt im Wesentlichen von der ständigen Beobachtung der relevanten Märkte ab und erfordert vom Vermögensverwalter schnelles und flexibles Handeln, um Marktopportunitäten zu nutzen. Nur so lassen sich individuell formulierte Ziele des einzelnen Unternehmens zielgerichtet umsetzen.

Aufgrund der speziellen Anforderungen, die mittelständische Unternehmen an diese Form der Kapitalanlage stellen, sind standardisierte Angebote wie z. B. Fondslösungen nicht ausreichend, um die Ziele des einzelnen Unternehmens hinreichend zu erfüllen. Gefragt sind hier Spezialisten, die gemeinsam mit dem Unternehmer maßgeschneiderte Lösungen erarbeiten.

Beispiel

Aktuelle Situation		Zinssatz/Rendite
Kontokorrent	2 Mio.	0,10 %
Festgeld 30 T	2 Mio.	0,10 %
Festgeld 60 T	2 Mio.	0,20 %
Festgeld 90 T	2 Mio.	0,25 %
Festgeld 180 T	2 Mio.	0,30 %
Durchschnittsrendite 0,19 %		19 000 Euro

Nach Planung und Optimierung		Zinssatz/Rendite
Kontokorrent	1 Mio.	0,10 %
Festgeld 30 T	2 Mio.	0,10 %
Festgeld 60 T	1 Mio.	0,20 %
Kapitalanlage 2–3 Jahre	3 Mio.	2,50 %
Kapitalanlage 3–5 Jahre	3 Mio.	3,50 %
Durchschnittsrendite 1,85 %		185 000 Euro

Was ist (m)ein **Unternehmen wert?**

Dipl.-Betriebsw. Martin Schrahe | Wirtschaftsprüfer, Steuerberater | HPS Steuerberatungsgesellschaft PartGmbB, Herford

Aktuell ist das Umfeld für Unternehmenstransaktionen günstig – dank niedriger Zinsen und robuster Konjunktur. Gute Unternehmenszahlen sorgen für attraktive Bewertungen, bei denen mancher Mittelständler ins Nachdenken kommt, insbesondere, wenn kein geeigneter Nachfolger aus der Familie bereit steht. Zusätzlich werfen immer mehr ausländische Investoren einen Blick auf die Unternehmen aus dem deutschen Mittelstand. Hier gibt es zahlreiche Technologie- und / oder Weltmarktführer, die für Investoren besonders interessant sind.

Der Wert eines Unternehmens ist für jeden Verkäufer und Käufer unterschiedlich. Der Unternehmenswert ist theoretisch der Wert, den der bestmögliche Käufer bereit ist, für das Unternehmen zu bezahlen. Die Preisuntergrenze ist der Liquidationswert, der Wert, den man erhält, wenn das Unternehmen stillgelegt werden würde. Erwerber suchen Kostensenkungspotienziale, Wachstumschancen, Zugang zu neuen Kunden und Technologien. Digitalisierung der Geschäftsmodelle ist der langfristige Megatrend. Die Preisobergrenze ist aus Sicht des Käufers der strategische Wert, d. h. der Wert des Unternehmens unter Einrechnung aller möglichen Synergien.

In der Praxis werden Unternehmensbewertungen mittels Ertragswertverfahren oder Discounted-Cashflow-Verfahren, die den Unternehmenswert auf Basis des Zukunftserfolges oder des erwarteten Cashflows bestimmen, durchgeführt. Entscheidend für den Erwerber ist, wie hoch die Erträge in der Zukunft vermutlich sein werden. Werden diese Erträge kapitalisiert, erhält man den Ertragswert des Unternehmens. Der Zinssatz hierfür setzt sich aus der Rendite für festverzinsliche Bundeswertpapiere zzgl. eines Risikozuschlages zusammen. Bei gleichen Annahmen führen beide Verfahren zu identischen Ergebnissen.

Für eine erste Einschätzung eignen sich Marktwertverfahren, die den Wert anhand branchenüblicher Multiplikatoren ermitteln. Eine einfache überschlägige Bewertung kann z. B. anhand des EBIT erfolgen. EBIT ist definiert als nachhaltiges Betriebsergebnis vor Zinsen und Ertragsteuern. Zur Ermittlung des nachhaltigen Betriebsergebnisses werden außerordentliche Aufwendungen und Erträge, Sonderabschreibungen und Ähnliches eliminiert. Für den Inhaber wird ein angemessenes Gehalt eingerechnet. Auf diesen EBIT wird ein branchenüblicher Multiplikator angewendet. Auf den sich dann ergebenden Wert werden die liquiden Mittel bei Banken und verzinsliche Forderungen addiert, die zinstragenden Verbindlichkeiten werden entsprechend abgezogen. Je nach Branche schwanken die Multiplikatoren, wobei aktuell die Mehrzahl der Unternehmen bis 50 Mio. Euro Jahresumsatz mit einem EBIT-Multiplikator von 6 bis 9 bewertet werden. Für Unternehmen, die Alleinstellungsmerkmale vorweisen können, wird auf diesen Wert oft noch eine strategische Prämie bezahlt. Umgekehrt werden für „inhaberzentrierte Unternehmen“ Abschläge verhandelt, weil für den Erwerber das Risiko steigt, wenn keine zweite Führungsebene bereitsteht, die das Unternehmen mit weiterführt. Verkaufshindernisse sind für Dritte undurchschaubare Verhältnisse und Risiken sowie die Abhängigkeit von einzelnen Großkunden oder Lieferanten.

Schließlich wird der potenzielle Käufer einen genauen Blick auf die Jahresabschlüsse werfen. Schrumpft das Unternehmen, statt zu wachsen, oder sind die Bankschulden höher als der Kaufpreis für das schuldenfreie Unternehmen, wird er schnell abwinken. Banken erwarten, dass für die Akquisitionsfinanzierung Eigenmittel eingesetzt werden. Je größer die Chancen, desto größer die Risiken. Private-Equity-Investoren sind häufig bereit, größere Risiken als die Banken einzugehen, deshalb erwarten sie höhere Renditen für das zur Verfügung gestellte Kapital. Sie können dank ihres Know-hows bei der Durchführung solcher Transaktionen ein wertvoller Partner sein. Allerdings können Private-Equity-Investoren i. d. R. keine Synergien heben, was zu tendenziell niedrigeren Kaufpreisen führt als bei strategischen Investoren.

Foto: panthermedia/ostill, undrey

Hat man sich dazu entschlossen, einen Käufer zu suchen, so sollten zeitnah Jahresabschlüsse erstellt und nach Möglichkeit von einem Wirtschaftsprüfer geprüft werden. Darüber hinaus sollten für zumindest drei, besser fünf Jahre realistische Plandaten vorgelegt werden können. Im nächsten Schritt der Käufersuche sollte man sich fragen, welcher potenzielle Erwerber den größtmöglichen Nutzen/die größten Synergien aus dem Erwerb des Unternehmens ziehen könnte, denn dieser wäre – zumindest theoretisch – bereit, auch den höchsten Kaufpreis zu bezahlen. Ein weiterer Aspekt ist, dass der Käufer über entsprechende finanzielle Ressourcen verfügen muss. Hiervon kann man i. d. R. ausgehen, wenn der Käufer mindestens drei- bis fünfmal finanziell größer ist als der Verkäufer. Neben dem reinen Kaufpreis sollte sich ein Verkäufer aber auch einige weitere wichtige Fragen stellen. Erfolgt die Bezahlung sofort oder später und besteht im letzteren Fall ein Ausfallrisiko? Das Gleiche gilt, soweit der Verkäufer dem Käufer ein Darlehen gewährt. Darüber hinaus muss sich der Verkäufer im Klaren sein, in welcher Höhe, mit welcher Dauer und mit welcher Absicherung er Gewährleistungen übernehmen möchte. Schließlich spielt auch die steuerliche Gestaltung eine erhebliche Rolle. Für den Käufer macht es einen Unterschied, ob er die Anschaffungskosten steuermindernd durch Abschreibungen geltend machen kann wie beim Kauf von Wirtschaftsgütern oder Anteilen an Personengesellschaften (Asset Deal) oder nicht, wie beim Kauf von Anteilen an Kapitalgesellschaften (Share Deal).

Wenn man den Adressatenkreis festgelegt hat, wird den potenziellen Erwerbern zunächst ein Blindprofil zur Verfügung gestellt. Je genauer dieses Profil ist, desto größer sind die Erfolgsaussichten. Es werden zwar weniger Adressaten angesprochen, aber zielgerichteter und damit steigen die Chancen für eine erfolgreiche Ansprache. Bei mehreren Interessenten bietet sich eine „kontrollierte Auktion“ an. Der Wettbewerb unter den Bietern macht zwar mehr Aufwand, lohnt sich unter dem Strich aber, weil fast immer höhere Preise erzielt werden können als in aufeinanderfolgenden Verhandlungen. Weitere Daten werden erst nach Vereinbarung einer bindenden Vertraulichkeitserklärung weitergegeben. Im nächsten Schritt vereinbaren Käufer und Verkäufer eine Absichtserklärung (Letter of Intent), in der Käufer und Verkäufer die wichtigsten Eckdaten einvernehmlich festlegen. Im Anschluss wird der Käufer eine Prüfung vor Ort (Due Diligence) im Unternehmen oder auch in einem digitalen Datenraum durchführen wollen. Der Käufer wird eine sorgfältige Analyse und Prüfung vornehmen, um verborgene Chancen und Risiken auszuloten. Die finanziellen, rechtlichen und steuerlichen Verhältnisse sowie die Plandaten werden genau unter die Lupe genommen. Insbesondere, wenn das Unternehmen mehreren Kaufinteressenten angeboten werden soll, ist eine Due Diligence durch den Verkäufer selbst vor der Ansprache möglicher Interessenten angeraten. Man kann hierdurch Schwachstellen erkennen und abstellen und ist vor negativen Überraschungen sicher. Zu beachten ist, dass u. U. das Kartellamt die Übernahme genehmigen muss. In diesen Fällen ist eine frühzeitige Einschaltung des Kartellamtes ratsam. Verläuft die Due Diligence zufriedenstellend, steht dem Abschluss des Kaufvertrages nicht mehr viel entgegen, sollte man meinen.

Bei einem Unternehmen mit einer Vielzahl von Gesellschaftern ist zunächst die erste große Schwierigkeit, sich auf den Käufer und den (Mindest-)Verkaufspreis zu verständigen. Der häufigste Grund für scheiternde Unternehmenstransaktionen sind überhöhte Preisvorstellungen der Verkäufer. Wenn es um das Lebenswerk oder Familienerbe geht, spielen immer Emotionen eine große Rolle. Emotionen führen so gut wie immer zu überhöhten Preisvorstellungen. Hiervon den Verkäufer zu überzeugen, ist selbst für professionelle Berater eine nicht einfach zu nehmende Hürde. Geht man gut vorbereitet, mit realistischen Erwartungen und mit professioneller Begleitung in die Verhandlungen, sind die Chancen relativ gut, am Ende auch den erwünschten Abschluss machen zu können.

Begünstigung von Unternehmensvermögen

Vermögensstruktur ist für den Erfolg der Unternehmensnachfolge entscheidend

Frank Pankoke, LL.M. | Wirtschaftsprüfer, Steuerberater | Familienunternehmen und Mittelstand
PricewaterhouseCoopers AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Bielefeld

Unternehmensvermögen ist vielschichtig und lässt sich beispielsweise im Sinne einer Bilanzgliederung in Anlage- und Umlaufvermögen oder nach dem Grad der Liquidierbarkeit unterscheiden. Wenn es jedoch um die Übertragung von Vermögen geht, sind eigenständige Definitionen maßgebend, die über eine steuerliche Begünstigung entscheiden. Unabhängig von der Frage, ob das geltende Erbschaftsteuergesetz genutzt oder die anstehende Gesetzesänderung abgewartet werden soll, ist eine umfassende Analyse der Vermögensstruktur im Vorfeld einer Übertragung unausweichlich.

Die Übertragung von Unternehmensvermögen ist seit jeher steuerlich begünstigt, da dieses in erster Linie der Schaffung und dem Erhalt von Arbeitsplätzen dient. Seit dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 17.12.2014 ist jedoch klar, dass die aktuellen Regelungen des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) teilweise verfassungswidrig sind. Der Gesetzgeber ist angehalten, die Steuerbegünstigungen verfassungskonform auszugestalten; der genaue Zeitplan ist aktuell unklar.

Derzeit ist Unternehmensvermögen begünstigt, sofern es nicht zu mehr als der Hälfte aus Verwaltungsvermögen besteht. Hierzu gehören beispielsweise Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Anteile an Kapitalgesellschaften von 25 % oder weniger, Wertpapiere sowie auch gewisse Grenzen überschreitende Finanzmittel. Während einige Kategorien leicht bestimmbar und ggf. sogar unmittelbar aus dem Jahresabschluss ablesbar sind, kann insbesondere die Ermittlung von Finanzmittelverwaltungsvermögen bereits zu erheblichen Schwierigkeiten führen.

Komplexe Berechnungen erforderlich

Das liegt zum einen an der Berechnungsmethodik, die neben den Finanzmitteln, wie flüssige Mittel, Forderungen und Schulden, auch die Kenntnis des Unternehmenswerts voraussetzt. Zum anderen unterliegen Finanzmittel einer ständigen Veränderung, die nicht ohne Weiteres absehbar ist. Doch gerade das ist entscheidend, schließlich sind für die steuerliche Begünstigung die Verhältnisse im Übertragungszeitpunkt maßgebend, welcher bei geplanten Übertragungen in der Zukunft liegen dürfte. Ohne derartige Kenntnis lässt sich aber die Frage, ob überhaupt erbschaftsteuerlich begünstigtes Vermögen vorliegt, nicht beantworten. Und wer überträgt gerne Vermögen, ohne zu wissen, welche Steuerlast die Übertragung auslösen wird. Wenn dann auch noch mehrstöckige Beteiligungsstrukturen vorhanden sind, können sich auf den ersten Blick unauffällige Vermögenszusammensetzungen schnell in insgesamt nicht mehr begünstigtes Verwaltungsvermögen wandeln.

Frühzeitige Analyse notwendig

Vor diesem Hintergrund ist es notwendig, bereits frühzeitig entsprechende Analysen und Berechnungen im Hinblick auf das eigene Unternehmensvermögen anzustellen und auf den infrage kommenden Stichtag fortzuschreiben.

Ein Übertragungshindernis sollten die derzeitigen Regelungen ungeachtet ihrer Komplexität indes nicht darstellen. Schließlich besteht (noch) die Möglichkeit, an sich nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen, soweit es nicht insgesamt überwiegt, erbschaftsteuerlich begünstigt mitzuübertragen.

Verschärfung erwartet

Nach den aktuellen Überlegungen des Gesetzgebers soll das zukünftig nicht mehr in diesem Umfang möglich sein. Dann nämlich bleiben diejenigen Vermögensteile, die ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen aus dem Unternehmensvermögen herausgelöst werden können, einer Begünstigung nur noch in sehr engen Grenzen zugänglich, so der aktuelle Gesetzesentwurf.

FAZIT

Abweichend von der bisherigen Vorgehensweise wird dann nicht mehr nicht begünstigtes Vermögen anhand einzelner Kategorien bestimmt. Vielmehr ist das gesamte Unternehmensvermögen dahingehend zu untersuchen, ob es der eigentlichen betrieblichen Tätigkeit dient oder nicht. Der Arbeitsaufwand wird sich dadurch deutlich erhöhen und die Rechtsunsicherheit wird aufgrund der enormen Komplexität zunehmen.

Ressourcen effizient investieren

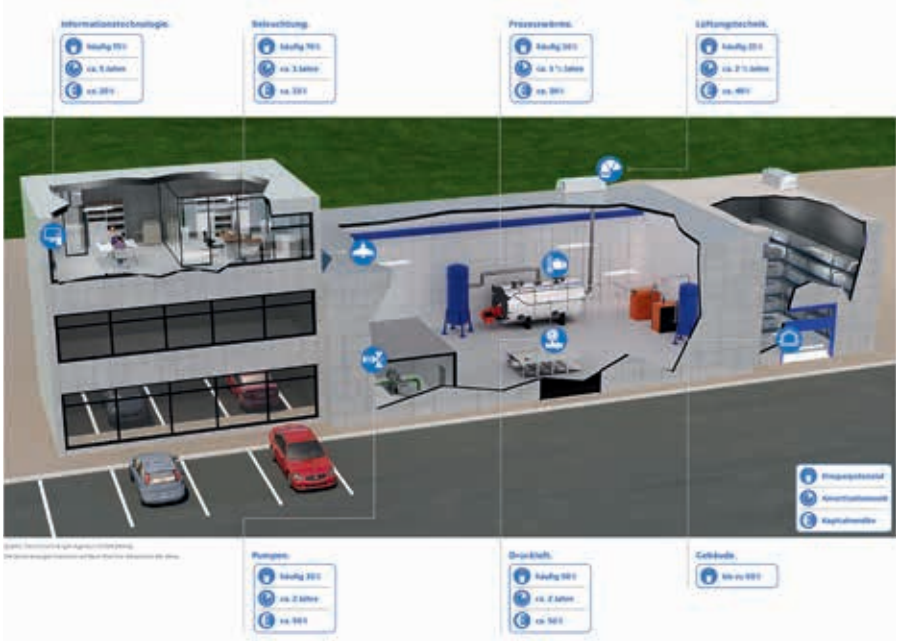
Impulse für den Mittelstand

Andreas Lahme | Leiter des Kompetenzzentrums Erneuerbare Energien und Ressourceneffizienz Volksbank Paderborn-Höxter-Detmold eG

Herr Lahme, welche Bedeutung hat die Ressourceneffizienz für Unternehmen in OWL?
Andreas Lahme: Das Thema Ressourceneffizienz ist ein elementarer Faktor, um die eigene Wettbewerbsfähigkeit zu verbessern. Dies zeigt auch das Ergebnis einer repräsentativen Umfrage des Marktforschungsinstituts GfK Media unter 1 000 mittelständischen Unternehmen im Auftrag der genossenschaftlichen Organisation. In den vergangenen zwei Jahren haben danach 80 % der Mittelständler mindestens in einem Bereich Energieeffizienzmaßnahmen umgesetzt. Dabei konnten die Unternehmen durchschnittlich zwischen 12 und 17 % Kosten einsparen. Welche Relevanz dem Thema in den Unternehmen beigemessen wird, zeigt auch das Ergebnis, dass für zwei Drittel der befragten mittelständischen Unternehmen Energieeffizienz in der Unternehmensstrategie bereits eine wichtige strategische Rolle spielt.

Was gehört noch zur Ressourceneffizienz, außer auf die Energiekosten zu achten?
Andreas Lahme: Genauso wichtig wie die Energieeffizienz ist es für produzierende Unternehmen, die Materialeffizienz im Blick zu behalten. Ziel muss es sein, den Materialeinsatz nachhaltig zu optimieren. Dies kann durch weniger Verschnitt und den reduzierten Einsatz von Hilfsstoffen sowie die Optimierung der Produktkonstruktion erreicht werden.

Wie überzeugen Sie Unternehmer von der Wichtigkeit des Themas?
Andreas Lahme: In den ausführlichen Jahresgesprächen mit den Unternehmern sprechen wir aktiv die Bedeutung von Energie- und Ressourceneffizienz für die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens an. Überzeugen können wir unsere Kunden am besten mit konkreten Praxisbeispielen. So haben wir beispielsweise ein mittelständisches Sägewerk beraten und den Kontakt zur Effizienz-Agentur des Landes NRW und zur Hochschule Ostwestfalen-Lippe hergestellt. Durch eine Verbesserung der Prozesse und des Materialeinsatzes spart das Unternehmen jährlich 35 000 kwH Strom. Die getätigten Investitionen haben sich in kürzester Zeit amortisiert und die Ertragslage des Unternehmens hat sich durch die Maßnahme nachhaltig verbessert.



Begleiten Sie die Unternehmen bei der Umsetzung der Maßnahmen?
Andreas Lahme: Ja, unsere Betreuer begleiten den gesamten Beratungsprozess. Bei Interesse stellen wir den Kontakt zu unseren Netzwerkpartnern her. Dazu gehören beispielsweise die Effizienz-Agentur NRW (EFA), die iNeG (Ingenieur Netzwerk Energie eG) und die Hochschule Ostwestfalen-Lippe. Diese Spezialisten analysieren den Energie- und Ressourcenverbrauch und ermitteln Effizienzpotenziale im gesamten Produktionsprozess. Der Mittelständler erhält konkrete Handlungsempfehlungen, wie der Produktionsablauf optimiert, Material ressourcenschonend eingesetzt und Energie effizient genutzt werden können. Wenn feststeht, welche Maßnahmen realisiert werden, entwickeln unsere Betreuer das passende Finanzierungskonzept. Dabei geht es selbstverständlich auch darum, vergünstigte Förderkredite einzusetzen und Tilgungszuschüsse zu erhalten.

In welcher Form beteiligt sich der Staat an ressourceneffizienten Investitionen?
Andreas Lahme: Die Fördermöglichkeiten für Maßnahmen zur Energie- und Ressourceneffizienz sind sehr vielfältig. Allerdings hat unsere Umfrage gezeigt, dass nur etwa ein Drittel der Unternehmen, die Energieeffizienz-Maßnahmen umgesetzt haben, auch diese Förderung in Anspruch genommen haben. Hier besteht offensichtlich ein hoher Beratungsbedarf. Dass es beispielsweise Zuschüsse für die Energieberatung gibt, ist nur etwa der Hälfte der mittelständischen Unternehmen bekannt. Die KfW und die regionalen Förderinstitute stellen zinsgünstige Fördermittel für Energie- und Ressourceneffizienz-Maßnahmen in Unternehmen zur Verfügung. Je höher der erreichte Grad an Energieeffizienz, desto günstiger sind beispielsweise bei einzelnen KfW-Programmen die Konditionen und die möglichen Tilgungszuschüsse. Neben diesen beispielhaft skizzierten Förderungen gibt es zahlreiche weitere Förderangebote und Initiativen auf Bundes- und Landesebene.

Erfolg ist planbar

Nutzen und Möglichkeiten integrierter Planung für kleinere und mittlere Unternehmen

Dipl.-Kfm. Winfried Arbeiter | Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Kfm. Daniel Upheber, M.Sc. | Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
CONCEPTAX Siekmann, Janell und Partner
Wirtschaftsprüfer | Steuerberater | Rechtsanwalt, Herford

Planungsrechnungen führen auch heute noch in vielen Unternehmen ein stiefmütterliches Dasein. Eine aussagekräftige Planung liegt dabei nicht nur im Interesse des Unternehmers und seines Erfolges, sondern wird immer häufiger auch von dritter Seite gefordert. Bei Kreditvergaben ist es heute selbstverständlich, dass der finanzierenden Bank vernünftige Unterlagen vorgelegt werden. Wie eine einfache Planung funktioniert und welche erheblichen Vorteile eine Planung für jedes Unternehmen bringt, soll im folgenden Beitrag beleuchtet werden.

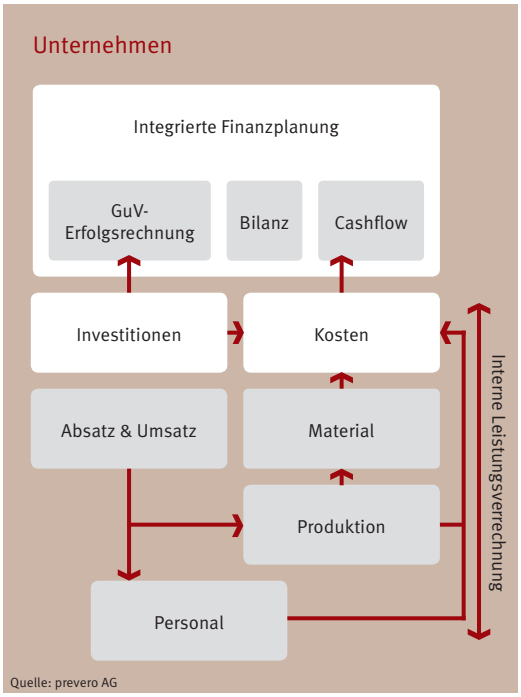
Unternehmensplanung ist die gedankliche Vorwegnahme und Gestaltung zukünftiger Strukturen, Prozesse und Ereignisse in einem Unternehmen. Sie bildet die Basis für einen späteren Soll-Ist-Vergleich, eine Abweichungsanalyse und Überlegungen zu Maßnahmen zur Gegensteuerung. Was in der Theorie noch recht gut klingt, bereitet in der praktischen Umsetzung oftmals Kopfzerbrechen. Am Beispiel eines einfachen Planungsprozesses wollen wir zeigen, dass Planung bei Weitem nicht so kompliziert ist, wie es zunächst den Anschein haben mag. Voraussetzung ist allerdings ein auf die Bedürfnisse und Größe des Unternehmens abgestimmtes Planungssystem.

Eine aussagefähige Unternehmensplanung sollte zentraler Bestandteil der Steuerung jedes Unternehmens sein. Dies gilt für kleinere Handwerks- und Industriebetriebe ebenso wie für große Konzernunternehmen.

In diesem Zusammenhang ist unter Planung nicht nur die Erfolgsplanung, sondern eine integrierte Planung des Erfolgs, der Liquidität und der Bilanz zu verstehen. Bei der integrierten Planung werden die Teilpläne, die Erfolgs-, Liquiditäts- und Bilanzplanung, aufeinander abgestimmt und stehen nicht mehr isoliert nebeneinander. Typische Fragestellungen, die mit einer Unternehmensplanung beantwortet werden sollen, sind:

- Welchen Umsatz werden wir im nächsten Monat / Quartal / Jahr erzielen?
- Welche Kosten werden dafür anfallen?
- Welches Ergebnis werden wir im nächsten Monat/Quartal/Jahr erzielen?
- Welchen Einfluss hat die Erfolgsplanung auf unsere Liquidität? Reicht die Liquidität?
- Welchen Einfluss haben höhere Umsätze mit geringeren Margen auf das Ergebnis?
- Welche Auswirkungen ergeben sich für unsere Bilanz?
- Wie sehen unsere Worst- und Best-Case-Szenarien im nächsten Monat/Quartal/Jahr aus?

Ausgangspunkt für die Durchführung einer einfachen integrierten Planung ist die Erfolgsplanung. Hierzu werden



Quelle: prevero AG

zunächst die zu erwartenden Absatzmengen bzw. Umsatzerlöse in der Planungsperiode ermittelt und auf die einzelnen Monate der Planungsperiode verteilt. Saisonale Schwankungen müssen hierbei berücksichtigt werden. Als Planungsperiode wird bei kleineren und mittleren Unternehmen i. d. R. ein Zeitraum von ein bis zwei Jahren

zugrunde gelegt. Die Umsatzplanung kann anhand der Erfahrungen aus der Vergangenheit, auf Basis von Auftragsbeständen oder durch Kundenbefragungen erfolgen.

Danach müssen die anfallenden Kosten monatlich geplant werden. Dies kann z. B. für die Materialaufwendungen entweder unter Zugrundelegung der Materialaufwandsquote aus der Vergangenheit und unter Berücksichtigung etwaiger Kostensteigerungen oder auf Basis einer vorhandenen Kostenrechnung geschehen. Gute Planungssysteme ermöglichen hier einen mehr oder weniger starken Detaillierungsgrad, wie z. B. unterschiedliche Wareneinsatzquoten bei unterschiedlichen Produktgruppen. Die Abschreibungen können auf der Grundlage des Anlageverzeichnisses zum Stichtag des Vorjahres unter Berücksichtigung der geplanten Investitionen des kommenden Geschäftsjahres recht genau geplant werden. Die zukünftigen Personalkosten lassen sich aus den Daten der Personalbuchhaltung detailliert entwickeln. Auch hier sind wiederum saisonale Schwankungen im Personaleinsatz zu berücksichtigen.

In einem nächsten Schritt erfolgt die Finanzplanung. Hierbei sind zunächst die zu Beginn des Planungszeitraums bereits feststehenden zukünftigen Fälligkeiten zu berücksichtigen. Sodann werden den Daten aus der Erfolgsplanung neue Fälligkeiten zugeordnet. Die Ermittlung der Fälligkeiten erfolgt grundsätzlich aufgrund von Erfahrungen aus der Vergangenheit, auf Basis der vereinbarten Zahlungsziele für Kundenforderungen und Lieferantenverbindlichkeiten sowie der übrigen Zahlungsvereinbarungen. Auch hier ist eine Aufgliederung nach Kundengruppen sinnvoll, sofern sich die im Einzelnen vereinbarten Zahlungsziele unterscheiden.

Aus der Planung des Erfolgs und der zuvor beschriebenen Zuordnung von Fälligkeiten ergeben sich eine Übersicht der zukünftigen Ein- und Auszahlungen (Liquiditätsplanung) sowie eine Bilanz zum Ende des Planungszeitraumes. Hier wird die Entwicklung der Liquidität des Unternehmens im Planungszeitraum dargestellt, d. h., die voraussichtliche Entwicklung der Bankguthaben bzw. der Kreditinanspruchnahmen wird deutlich. Außerdem werden Auswirkungen des Plans auf das künftige Bilanzbild (Eigenkapitalquote, Bilanzsumme etc.) ersichtlich. Dies kann z. B. von großem Interesse sein, wenn im Rahmen von Kreditverträgen sog. Covenants vereinbart wurden.

Um einen weiteren Mehrwert aus der Planung zu erhalten, sollten die geplanten Erlöse und Kosten (= Soll-Zahlen) mit den tatsächlichen Daten aus der Finanzbuchhaltung (= Ist-Zahlen) unterjährig verglichen werden (Soll-Ist-Vergleich). In diesem Zusammenhang müssen Abweichungen geprüft und auf ihre Ursachen hin untersucht werden. So besteht die Möglichkeit, Probleme im Unternehmen frühzeitig zu erkennen, Gegenmaßnahmen zu ergreifen und ggf. die Schwachstellen entsprechend zu beseitigen. Sobald sich unterjährig größere Soll-Ist-Differenzen ergeben, sollte die Planung überarbeitet werden. Auf Basis der vorliegenden Ist-Werte lässt sich unterjährig eine belastbare Hochrechnung (Forecast) für das laufende Geschäftsjahr erstellen.

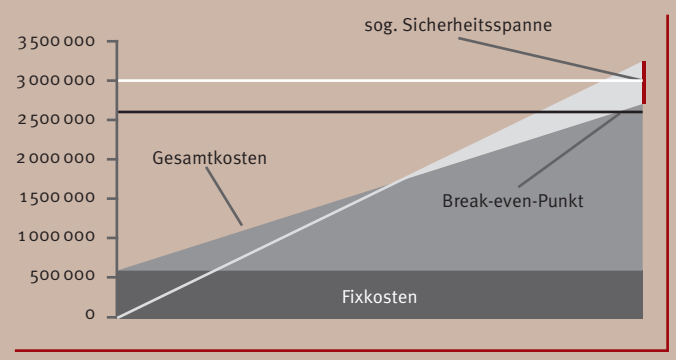
Für eine effektive Durchführung eines Soll-Ist-Vergleichs sind die Kosten in der Finanzbuchhaltung monatlich unter Berücksichtigung der Planungsprämissen entsprechend abzugrenzen. Nur so ist ein Vergleich mit den Planungsdaten möglich. Beispielsweise werden im Bereich der Lohn- und Gehaltsaufwendungen die Löhne und Gehälter über die monatliche Verbuchung periodengerecht erfasst. Zusätzlich monatlich abzugrenzen sind zudem Aufwendungen, für die auch zum Bilanzstichtag im Fall von Erfüllungsrückständen Rückstellungen zu bilden sind (z. B. rückständiger Urlaub, Überstunden, Tantiemen).

Vorteile einer solchen integrierten Unternehmensplanung sind u. a.:

- frühzeitiges Erkennen von Schwachstellen und Fehlentwicklungen
- Grundlage für Verhandlungen mit Kreditgebern
- Möglichkeiten zur Verbesserung des Ratings bei Kreditgebern und damit Vorteile bei den Kreditkonditionen
- rechtzeitige Feststellung von möglichen Liquiditätsengpässen und Finanzierungserfordernissen
- Darstellung von Ergebnis- und Liquiditätsauswirkungen verschiedener Szenarien
- Vermeidung von „Ergebnisüberraschungen“ zum Jahresende
- Break-even-Analyse

FAZIT

Planung gibt es sicher nicht zum Nulltarif, der Nutzen dürfte allerdings den Aufwand bei Weitem übersteigen. An einer integrierten aussagefähigen Planungsrechnung mit Soll-Ist-Vergleich und Abweichungsanalyse als ein unverzichtbares Instrument zur Unternehmenssteuerung kommen heute auch kleinere und mittlere Unternehmen nicht mehr vorbei. Voraussetzung für einen erfolgreichen Planungsprozess sind eine aussagefähige Finanzbuchhaltung, der Einsatz eines EDV-gestützten Planungsprogramms, ein auf die Größe und die Anforderungen des Unternehmens abgestimmtes Planungssystem und vor allem die Bereitschaft des Unternehmers, sich mit der Planung und der Entwicklung seines Unternehmens zu beschäftigen.



Fixe Aufwendungen	650 000 Euro
Var. Aufwendungen	2 250 000 Euro
Nettoerlöse	3 000 000 Euro
Deckungsbeitrag	750 000 Euro
Ordentliches Ergebnis	100 000 Euro
Mindestumsatz	2 600 000 Euro
Mengenspielraum	13,33 %
Preisspielraum	3,33 %

geplanter Umsatz
Mindestumsatz

Quelle: Auswertung aus dem *professional planner 8* der prevero AG (mit Ergänzungen)

In dem in der Grafik abgebildeten Fall wird bei Umsatzerlösen von 3 Mio. Euro, einer Materialaufwandsquote von 75 % sowie fixen Aufwendungen von 650 000 Euro ein Ergebnis von 100 000 Euro geplant. Der Mindestumsatz von 2,6 Mio. Euro zeigt denjenigen Umsatz, der sowohl die variablen als auch die fixen Kosten des Unternehmens deckt, bei dem also ein Unternehmensergebnis von null erzielt wird. Zum Vergleich ist auch der geplante Umsatz dargestellt. Hieraus lassen sich u. a. Aussagen zur sog. Sicherheitsspanne ableiten:

- Bei gegebener Kostenstruktur dürfen die Umsatzerlöse maximal um 13,33 % hinter den geplanten Umsätzen zurückbleiben, um weiterhin in der Gewinnzone zu bleiben (Mengenspielraum).
- Bei gegebenen Umsatzerlösen von 3 Mio. Euro dürfen die variablen und fixen Aufwendungen um maximal 3,33 % steigen, um weiterhin in der Gewinnzone zu bleiben (Preisspielraum).

Aktuelle **Entwicklungen** im **Kündigungsschutz**

Karl Geißler | Rechtsanwalt, Fachanwalt für Arbeitsrecht
Dirk Paschke | Rechtsanwalt, Fachanwalt für Arbeitsrecht
T/S/C Fachanwälte für Arbeitsrecht Schipp & Partner Rechtsanwälte mbB, Gütersloh

Zwar etabliert sich in zahlreichen Unternehmen eine Trennungskultur, die einvernehmlichen Lösungen den Boden bereitet. Dennoch bleibt der Kündigungsschutz einer der zentralen Bereiche des Arbeitsrechts, da die kündigungsschutzrechtlichen Rahmenbedingungen nicht nur in Fällen einer streitigen Auseinandersetzung die Frage beantworten, ob eine Trennung möglich ist, sondern auch bei einvernehmlicher Regelung den Preis der Vertragsauflösung bestimmen.

Steigende Bedeutung des Kündigungsschutzes außerhalb des Kündigungsschutzgesetzes

Kündigungsschutz heißt heute mehr als die Beachtung des Kündigungsschutzgesetzes (KSchG). Der lange vernachlässigte Schutz außerhalb dieses Gesetzes gewinnt steigende Bedeutung. Nach der Beweislastregel des § 22 AGG genügt es dabei, dass der Arbeitnehmer Indizien vorträgt und ggf. beweist, die seine Benachteiligung vermuten lassen. Dies führt für Arbeitgeber, die Kündigungen verständnisvoll formulieren wollen, nicht selten zum sprichwörtlich bösen Erwachen. So hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) den Hinweis eines Arbeitgebers, die betroffene Arbeitnehmerin sei im Gegensatz zu ihren Kollegen doch „inzwischen pensionsberechtigt", als Indiz für eine (Alters-)Diskriminierung ausreichen lassen. Auch der Arbeitgeber, der innerhalb der ersten sechs Monate des Arbeitsverhältnisses zur Begründung der Kündigung nicht etwa – was zulässig wäre – bloß subjektive, an Tatsachen nicht festzumachende Werturteile als Kündigungsgrund behauptete, sondern die Kündigung des im Reinraum eines Arzneimittelproduzenten beschäftigten HIV-Infizierten mit den aus der Infektion resultierenden Gesundheitsgefahren begründete, musste erkennen, dass seine Offenheit mit der Feststellung der Unwirksamkeit der Kündigung bezahlt wurde. Nimmt man zusätzlich in den Blick, dass das BAG aus der bloß zeitlichen Nähe der Kündigung einer positiv beurteilten Mitarbeiterin zu einer von ihr angekündigten In-Vitro-Fertilisation ein Indiz für eine Geschlechterdiskriminierung abgeleitet hat, zeigt sich, wie wichtig es ist, über Timing und Begründung einer Kündigung eine sorgsam abgewogene, rechtlich geprüfte Entscheidung zu treffen.

Verhältnismäßigkeitsprinzip als tragender Gedanke – keine absoluten Kündigungsgründe

Innerhalb des Kündigungsschutzgesetzes betont das BAG das Verhältnismäßigkeitsprinzip als tragenden Gedanken. Gerade im Bereich der verhaltensbedingten Kündigung wird es nicht müde zu betonen, dass es absolute Kündigungsgründe nicht gibt und die Rechtmäßigkeit einer Kündigung nicht erst seit der viel diskutierten „Emmely-Entscheidung" im Wesentlichen von einer Abwägung der Interessen im Einzelfall abhängt. Während das BAG die Frage, ob ein bestimmtes Verhalten „an sich" als Kündigungsgrund geeignet ist, häufig mit dem Hinweis auf einen Verstoß gegen die Rücksichtnahmepflicht gemäß § 241 BGB relativ unproblematisch bejaht, verschiebt sich der Kern der Prüfung auf die Frage der Interessenabwägung und Notwendigkeit einer Abmahnung. Dies verlangt dem Arbeitgeber einiges ab.

ES REICHT NICHT MEHR AUS, SACHVERHALTE UNTER GGF. DER FACHLITERATUR ENTNOMMENE BEISPIEL- BZW. PRÄZEDENZFÄLLE ZU SUBSUMIEREN.

Es geht vielmehr darum, ein Gesamtbild zu zeichnen, das die Gerichte davon überzeugt, dass auch und gerade im konkreten Fall ein Festhalten am Arbeitsverhältnis unzumutbar ist. Die Ergebnisse der Interessenabwägung sind – vorsichtig gesagt – für den Rechtsanwender teilweise durchaus überraschend. Wer hätte z. B. prognostiziert, dass eine nachgewiesene sexuelle Belästigung einer Arbeitnehmerin nach Abwägung der beidseitigen Interessen wegen eines entschuldigenden Nachtatverhaltens keine Kündigung trägt?

Kehrseite des sich in der Betonung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes ausdrückenden Bemühens um materielle (Einzelfall-)Gerechtigkeit ist, dass formale Hürden in den Hintergrund zu treten scheinen. Versuchen der Literatur und der instanzgerichtlichen Rechtsprechung, bei der im Vorfeld einer Verdachtskündigung

notwendigen Anhörung des Arbeitnehmers solche Hürden etwa dahingehend aufzubauen, dass dem Arbeitnehmer im Vorfeld der Anhörung deren Thema mitgeteilt werden muss, hat das BAG eine Absage erteilt. Zwar versetze die vorherige Themenbekanntgabe den Arbeitnehmer in die Lage, sich mental und inhaltlich vorzubereiten. Andererseits sei es ihm so aber möglich, die Tat zu verdunkeln und entziehe ihm auch die Möglichkeit, sich unbefangen zu äußern und sich dadurch womöglich bereits spontan zu entlasten. Auch die Gefahr, dass Arbeitnehmer vor der Anhörung in die Krankheit flüchten, um so den Arbeitgeber dem Risiko des Versäumens der zweiwöchigen Kündigungserklärungsfrist gem. § 626 Abs. 2 BGB anzusetzen, dürfte empirisch betrachtet nicht von der Hand zu weisen sein. Zwar bezieht sich das angesprochene BAG-Urteil ausdrücklich nur auf Auszubildende. Es dürfte, da es sich bei ihnen um besonders schutzwürdige Personen handelt, für Arbeitnehmer aber erst recht gelten.

Betriebliches Eingliederungsmanagement (bEM) Unerlässlich vor krankheitsbedingter Kündigung

Krankheitsbedingte Kündigungen sind unabhängig von im Rahmen der Gesundheitsprognose existierenden, eher medizinisch als juristisch zu beurteilenden Risiken ohne ein ordnungsgemäßes betriebliches Eingliederungsmanagement kaum noch begründbar. Auch dies ist Ausdruck des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes. Dem Arbeitgeber steht zwar offen, die objektive Nutzlosigkeit eines bEM darzulegen. Dies dürfte jedoch nahezu unmöglich sein. Denn das BAG betont, dass der Arbeitgeber nicht nur die objektive Nutzlosigkeit arbeitsplatzbezogener Maßnahmen aufzeigen, sondern auch darlegen müsse, dass künftige Fehlzeiten durch gesetzlich vorgesehene Hilfen oder Leistungen der Rehabilitationsträger oder auch durch eine Änderung des Lebenswandels nicht hätten vermieden werden können.

Betriebsbedingte Kündigung: Unternehmerentscheidung frei, aber schwer begründbar

Die Befürchtung, das BAG könne die Freiheit der unternehmerischen Entscheidung einschränken, scheint unbegründet. Erst jüngst hat das BAG im Fall der Vergabe von Aufgaben eines Arbeitnehmers an ein Drittunternehmen bestätigt, dass der Arbeitgeber bis zur Grenze der Willkür nicht gehindert sei, auch wirtschaftlich nicht zwingende Organisationsentscheidungen zu treffen. Es sei nicht Sache der Gerichte, ihm eine bessere oder richtigere betriebliche Organisation vorzuschreiben. Insoweit komme es im Fall der Fremdvergabe von Arbeiten auch grundsätzlich nicht darauf an, ob hierdurch Kosten gespart würden. Die Freiheit der unternehmerischen Entscheidung bleibt also unberührt, wenngleich es bei den hohen Anforderungen, die die Rechtsprechung für die Darlegung ihrer Durchführbarkeit definiert, bleibt.

Sozialauswahl: Ermessensspielraum nur bei der Anwendung erprobter Punkteschemata?

Schwieriger wird es aber im Bereich der Sozialauswahl. Zwar betont das BAG den Ermessensspielraum des Arbeitgebers bei der Gewichtung der Sozialkriterien. Gleichwohl stehe es ihm nicht frei, sie in ein beliebiges Verhältnis zu setzen. So soll eine um drei Jahre längere Betriebszugehörigkeit drei nachgewiesene Unterhaltspflichten jedenfalls dann nicht aufwiegen, wenn auch der kürzer beschäftigte Arbeitnehmer eine mindestens sechsjährige Betriebszugehörigkeit aufzuweisen hat. So wie bei der Unternehmerentscheidung deren Freiheit propagiert wird, über die Darlegungslast dem Arbeitgeber aber erhebliche Hemmnisse bei der Begründung der Kündigung entgegengesetzt werden, so gilt im Bereich der Sozialauswahl, dass der arbeitgeberseitige Ermessensspielraum zwar betont, Rechtssicherheit aber nur durch die Anwendung von der Rechtsprechung bereits gebilligter Punkteschemata hergestellt werden dürfte.

Klarstellung bei den Kündigungsfristen

Bei alledem freut es, dass in einem Punkt nun Klarheit herrscht. Es gehört zu den häufigsten Fragen des Praktikers, welche Kündigungsfrist bei der Konkurrenz einer vertraglichen (im vom BAG entschiedenen Fall sechs Monate zum 30.06. oder 31.12.) mit der geltenden gesetzlichen Kündigungsfrist (im Einzelfall sieben Monate zum Monatsende) Anwendung findet. Nicht neu ist, dass dabei die für den Arbeitnehmer günstigere Kündigungsfrist gilt und dass Kündigungsfrist (sechs bzw. sieben Monate) und Kündigungstermin (30.06/31.12. bzw. Monatsende) nicht getrennt zu betrachten sind, sondern jeweils ein Ensemble bilden. Klargestellt ist nun der Zeitpunkt des Günstigkeitsvergleichs. Dies ist nicht der möglicherweise zufällige Ergebnisse liefernde Zeitpunkt des Kündigungszugangs, sondern des Vertragsschlusses oder, wie das BAG zumindest andeutet, der Zeitpunkt, ab dem die vertragliche Kündigungsfrist mit einer wegen Erfüllung von Beschäftigungszeiten dann geltenden neuen und längeren Kündigungsfrist aus dem Gesetz kollidiert. Für diesen Zeitpunkt ist dann zu fragen, welche der Kündigungsfristen für den Arbeitnehmer günstiger ist, wobei die vertragliche Kündigungsfrist nach dem Gesetz eben (immer) „länger“ und nicht nur „meistens“ länger sein muss und nur dann günstiger ist, wenn sie immer und nicht nur an den meisten Tagen im Jahr zu einem späteren Beendigungstermin führt.

T/S/C FACHANWÄLTE FÜR ARBEITSRECHT

T/S/C gehört seit Jahren zu den bundesweit bekannten ausschließlich auf das Arbeitsrecht spezialisierten Boutiquen. Die Kanzlei begleitet ihre Mandanten in allen Bereichen des Arbeitsrechts, bei Restrukturierungen und bei sämtlichen betriebsverfassungsrechtlichen Fragestellungen. Empfohlen wird sie vor allem auch im Bereich der betrieblichen Altersversorgung und bei der Begleitung von Top-Executives.

Karl Geißler ist seit dem Jahr 2007, Dirk Paschke seit dem Jahr 2014 Partner der Sozietät, die mittlerweile fünf Gesellschafter hat. Beide bieten ihren Mandanten eine arbeitsrechtliche Full-Service Beratung und begleiten sie bei der Verhandlung von Betriebsvereinbarungen und Tarifverträgen. Sowohl Karl Geißler als auch Dirk Paschke sind als Referenten u. a. für die Deutsche Anwaltakademie tätig und bieten auch Inhouse-Schulungen an.

Die Kanzlei hat ihren Sitz weiterhin in Gütersloh, arbeitet aber in ganz Deutschland mit derzeit acht Anwälten.

www.t-s-c.eu

Kontakt

Münsterstr. 21
33330 Gütersloh

Telefon +49 5241 90330
Telefax +49 5241 14859

Email info@t-s-c.eu

www.service-seiten.com

Optimierung von Nettoentgelt – Vorteile für **Arbeitgeber** und **Arbeitnehmer**

Wolf-Dieter Jordan | Betriebswirt für betriebliche Altersversorgung (FH) , Geschäftsführer OWL Vorsorge und Versicherungsservice GmbH, Paderborn

Mehr Netto vom Brutto? Geht so etwas? Viele Arbeitnehmer stören die hohen Abgaben vom Einkommen. Denn die Lebenshaltung wird nicht günstiger und Lohnerhöhungen lassen oft auf sich warten. Und selbst wenn diese kommen, wundert man sich, wie wenig netto davon bleibt. Lebenshaltungskosten wie Tanken, Internetnutzung, Handy und Altersvorsorge u. a. werden aus dem Netto und somit aus dem versteuerten Einkommen bezahlt. Doch das muss nicht sein. Immer noch wenig bekannt sind die mehr als 20 im Steuer- und Sozialversicherungsrecht geschaffenen Möglichkeiten, solche Kosten aus dem Bruttoeinkommen zu zahlen und so mehr aus dem Netto zu machen. In der Praxis hat sich die Optimierung von Entgelt bereits einen Namen gemacht: Nettolohnoptimierung oder Barlohnumwandlung. Diese bietet sowohl für Arbeitnehmer als auch Arbeitgeber interessante Vorteile.

Wie funktioniert die Nettolohnoptimierung?

Der Arbeitnehmer vereinbart mit seinem Arbeitgeber das Bruttoeinkommen, um bestimmte Beiträge zu reduzieren. Stattdessen werden Sachleistungen des Arbeitgebers, die i. d. R. steuer- und sozialversicherungsfrei bzw. pauschal besteuert gezahlt werden können, gewährt. In der Folge entsteht dadurch ein höheres Gesamtnettoeinkommen sowie oft eine geringere Belastung für den Arbeitgeber. Davon profitieren alle Gehaltsgruppen, auch Minijobber!

Die Bausteine, die für eine Umwandlung oder On-top-Zahlung genutzt werden können, sind im Einkommensteuergesetz und Sozialgesetzbuch geregelt. Unter anderem gehören hierzu Handynutzung, Tankkarten, Garagenmieten bei Dienstwagen, Werbeflächenmietverträge sowie Essenschecks.

Gehaltsabrechnung

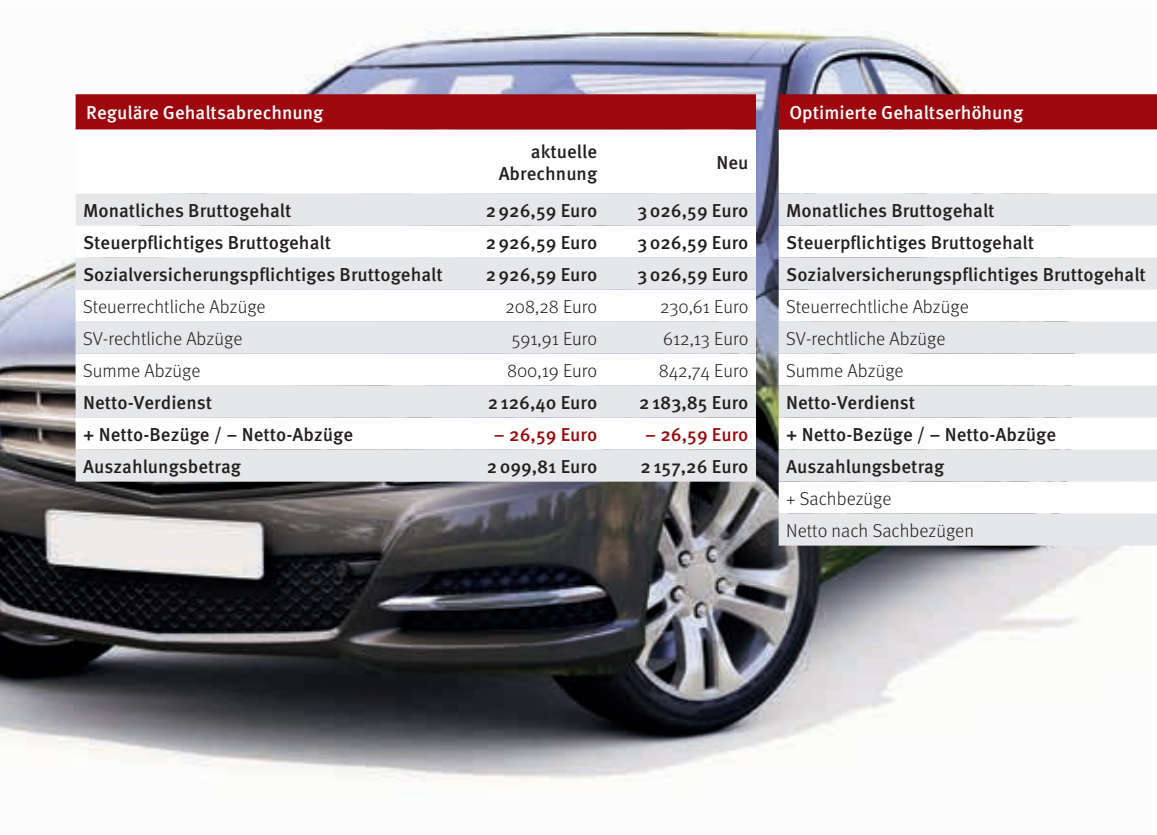
	aktuelle Abrechnung	optimiert mit neuer bAV
Monatliches Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**2 879,00 Euro**
baV-Beitrag Arbeitnehmer	0,00 Euro	170,00 Euro
baV-Beitrag Arbeitgeber	0,00 Euro	26,59 Euro
Steuerpflichtiges Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**2 524,50 Euro**
Sozialversicherungspflichtiges Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**2 524,50 Euro**
Steuerrechtliche Abzüge	208,28 Euro	117,40 Euro
SV-rechtliche Abzüge	591,91 Euro	510,58 Euro
Summe Abzüge	800,19 Euro	627,98 Euro
Netto-Verdienst	**2 126,40 Euro**	**2 251,02 Euro**
+ Netto-Bezüge / – Netto-Abzüge	**– 26,59 Euro**	**– 284,50 Euro**
Auszahlungsbetrag	**2 099,81 Euro**	**1 966,52 Euro**
+ Sachbezüge	0,00 Euro	135,50 Euro
Netto nach Sachbezügen	2 099,81 Euro	2 102,02 Euro

Umwandlung von Bruttoentgeltbestandteilen – ein Beispiel:

Arbeitnehmer A ist 30 Jahre alt, verheiratet und verdient monatlich 2 900 Euro brutto. Er erhält vermögenswirksame Leistungen i. H. v. 26,59 Euro. Sein Kollege wies ihn auf die Möglichkeit, mehr aus dem Netto zu machen, hin und er hat sich dazu beraten lassen. Er vereinbart nun mit dem Arbeitgeber eine Umwandlung im Tausch gegen Sachbezüge wie z. B. Tankkarte, Essensgutscheine, Werbeflächenmiete und Handykostenzuschüsse. Da Arbeitnehmer A die Möglichkeiten der betrieblichen Altersvorsorge über eine Entgeltumwandlung nach § 3 Nr. 63 Einkommensteuergesetz noch nicht genutzt hat, wandelt er nun zusätzlich noch 196,59 Euro monatlich um (inkl. vermögenswirksame Leistungen).

Ergebnis: Arbeitnehmer A erhält nicht nur ein leicht gestiegenes Nettoeinkommen inklusive der Sachbezüge, sondern darüber hinaus auch noch eine betriebliche Altersvorsorge ohne Mehraufwand i. H. v. fast 200 Euro monatlich! Daraus resultiert zum Rentenbeginn eine monatlich garantierte Rente von 320 Euro. Berücksichtigt man die ausgewiesene Überschussbeteiligung (Quelle: Morgen und Morgen/Volkswohl-Bund, Rentenversicherung D/SR), ergibt sich eine Gesamtrente von 689 Euro monatlich. So könnte ohne Mehraufwand ein Teil der Versorgungslücke im Alter geschlossen werden.

Foto: panthermedia/Primakov, Supertrooper, Aleksandra Gigowska



Reguläre Gehaltsabrechnung

	aktuelle Abrechnung	Neu
Monatliches Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**3 026,59 Euro**
Steuerpflichtiges Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**3 026,59 Euro**
Sozialversicherungspflichtiges Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**3 026,59 Euro**
Steuerrechtliche Abzüge	208,28 Euro	230,61 Euro
SV-rechtliche Abzüge	591,91 Euro	612,13 Euro
Summe Abzüge	800,19 Euro	842,74 Euro
Netto-Verdienst	**2 126,40 Euro**	**2 183,85 Euro**
+ Netto-Bezüge / – Netto-Abzüge	**– 26,59 Euro**	**– 26,59 Euro**
Auszahlungsbetrag	**2 099,81 Euro**	**2 157,26 Euro**

Optimierte Gehaltserhöhung

	aktuelle Abrechnung	Erhöhung mit Sachbezug
Monatliches Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**3 026,59 Euro**
Steuerpflichtiges Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**2 926,59 Euro**
Sozialversicherungspflichtiges Bruttogehalt	**2 926,59 Euro**	**2 926,59 Euro**
Steuerrechtliche Abzüge	208,28 Euro	208,28 Euro
SV-rechtliche Abzüge	591,91 Euro	591,91 Euro
Summe Abzüge	800,19 Euro	800,19 Euro
Netto-Verdienst	**2 126,40 Euro**	**2 226,40 Euro**
+ Netto-Bezüge / – Netto-Abzüge	**– 26,59 Euro**	**– 126,59 Euro**
Auszahlungsbetrag	**2 099,81 Euro**	**2 099,81 Euro**
+ Sachbezüge	0,00 Euro	100,00 Euro
Netto nach Sachbezügen	2 099,81 Euro	2 199,81 Euro

Quelle aller Tabellen: Finanzplaner OWL Vorsorge und Versicherungsservice GmbH

Auch der Arbeitgeber profitiert. Die Lohnnebenkosten werden in diesem Beispiel um 81,45 Euro gesenkt. Davon kann der Arbeitgeber zur Mitarbeitermotivation zusätzlich weitere On-top-Bausteine gewähren oder eine betriebliche Krankenversicherung. Durch die Bruttolohnabsenkung entstehen entsprechend niedrigere Ansprüche gegenüber den Sozialträgern. Es setzt sich immer mehr durch, dass aus der Arbeitgebersparnis die Ansprüche wieder mittels privater Versicherung erhöht bzw. ausgeglichen werden. Im Ergebnis bleibt es für den Arbeitgeber dennoch oft bei einer kostenneutralen Position.

Umwandlung statt Gehaltserhöhung – ein Beispiel:

Die Fragestellung, ob eine Gehaltserhöhung oder eine Optimierung wirtschaftlich sinnvoller ist, lässt sich nach den bisherigen Ausführungen leicht beantworten. Nimmt man eine Gehaltserhöhung von 100 Euro brutto an, bleiben davon als zusätzliches Netto 57,45 Euro übrig. Das ist nicht sehr attraktiv.

Nutzt man stattdessen die Optimierungsbausteine und gewährt On-top-Leistungen i. H. v. 100 Euro, kommen diese dem Arbeitnehmer in voller Höhe zugute.

Die Veränderung von Entgeltbestandteilen berührt verschiedene Rechtskreise wie in erster Linie arbeitsrechtliche, steuerrechtliche, sozialversicherungsrechtliche und versicherungsvertragliche Aspekte. Diese müssen für eine tragfähige Lösung für sich genommen rechtssicher gestaltet werden.

Zur steuerlichen Absicherung empfiehlt sich eine Anrufungsauskunft bzw. eine verbindliche Auskunft beim Betriebsstättenfinanzamt. So wird im Nachhinein kein Störfall eintreten können. Zur haftungsrechtlich sicheren Versorgung mit sämtlichen Formularen und Verwaltung der Bausteine empfiehlt sich die Kooperation mit einem Spezialanbieter. Eine Entscheidung sollte deswegen eine fundierte Beratung durch Spezialisten voraussetzen, die sich in den zu betroffenen Themen gut auskennen.

Fazit

Jeder Arbeitnehmer, auch ein Minijobber, kann Entgelt optimieren – sowohl durch Tausch von Bruttoentgelt in Sachbezüge oder durch On-top-Leistung bei einer Gehaltserhöhung. Durch geschickte Berechnung kann man die betriebliche Altersvorsorge quasi kostenneutral hinzusparen sowie durch Arbeitgeberausgleiche die verringerten Renten und Sozialversicherungsansprüche wieder auf den ursprünglichen Stand stellen. Der Arbeitgeber bindet durch flexible Vergütungsmodelle Mitarbeiter und spart je nach Gestaltung selbst auch Geld ein. Entscheidend dafür ist eine fundierte Beratung durch Spezialisten, eine Bestätigung des Betriebsstättenfinanzamts sowie die haftungsrechtlich sichere Verwaltung der Entgeltbausteine.

Generalistisches **Rechnungswesen-Studium**

WiWi-Bachelor an der Universität Bielefeld mit Verkürzungsmöglichkeit des WP-Examens

Prof. Dr. rer. pol. Matthias Amen
Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre insbesondere Unternehmensrechnung und Rechnungslegung
Universität Bielefeld

Die Fakultät für Wirtschaftswissenschaften der Universität Bielefeld bietet mit dem Bachelorstudiengang Wirtschaftswissenschaften einen breit gefächerten Studiengang an. Wird aufbauend auf der fachlichen Basis eine spezielle rechnungswesenorientierte Modulwahl im Profil „Accounting, Taxes, Finance" studiert, so kann mit diesem generalistischen Studium mit Schwerpunktsetzung Rechnungswesen das Wirtschaftsprüfungsexamen verkürzt werden.

1. Anforderungen und klassische Aufgabenteilung im Rechnungswesen

Das Rechnungswesen ist eine der klassischen Funktionen, die zu jeder wirtschaftlichen Tätigkeit gehören. Explizit oder implizit wird bei jeder wirtschaftlichen Tätigkeit bewertet, geplant, entschieden und dokumentiert. All dies sind Funktionen, die das Rechnungswesen erfüllt oder zumindest unterstützt. Schrittweise hat sich das Aufgabenspektrum des Rechnungswesens erweitert: Von der Selbstinformation eines Kaufmanns, die für die Steuerung (= das Controlling mit Planung und Entscheidungsfindung) seines Geschäfts nötig ist, über die Anspruchsbemessung und Information der an einer Unternehmung beteiligter (Mit-)Unternehmer oder Kapitalgeber, die bei mehrperiodigen Unternehmungen vereinbarte Regeln zur Bewertung und (Vorab-)Ausschüttung (Rechnungslegung) benötigen, sowie über die – schon frühe – Verwendung von Rechnungswesendaten zur Besteuerung. Schon immer wurde für Investitions- und Finanzierungsentscheidungen das Rechnungswesen herangezogen.

Die Anforderungen an das Rechnungswesen sind mit der Komplexität der Unternehmensrealität gewachsen. Internationale Rechnungslegung, Konzernrechnungslegung und Unternehmensbewertung bzw. wertorientierte Steuerung sind nicht nur bei kapitalmarktorientierten Unternehmen anzutreffen; auch bei KMUs wird dieses Know-how entweder verpflichtend angewendet oder zumindest zur Einschätzung von Marktakteuren (z. B. Abnehmer, Lieferanten, Mitbewerber) benötigt.

Das interne und das externe Rechnungswesen erfüllen dabei nur Abbildungsfunktion realer Vorgänge, die Timelags und Bewertungsakten unterliegen können. Zur Beurteilung der Lage eines Unternehmens sind u. a. auch das makroökonomische Umfeld, die internen realwirtschaftlichen Prozesse und Wettbewerbskräfte im Markt von Bedeutung. Im Rechnungswesen sollte man sich dieser Abbildungsfunktion stets bewusst sein; die Befähigung zur richtigen Lageeinschätzung erfordert ein generalistisches Wissen in den Bereichen Volkswirtschaftslehre, Betriebswirtschaftslehre, Recht und quantitative Methoden.

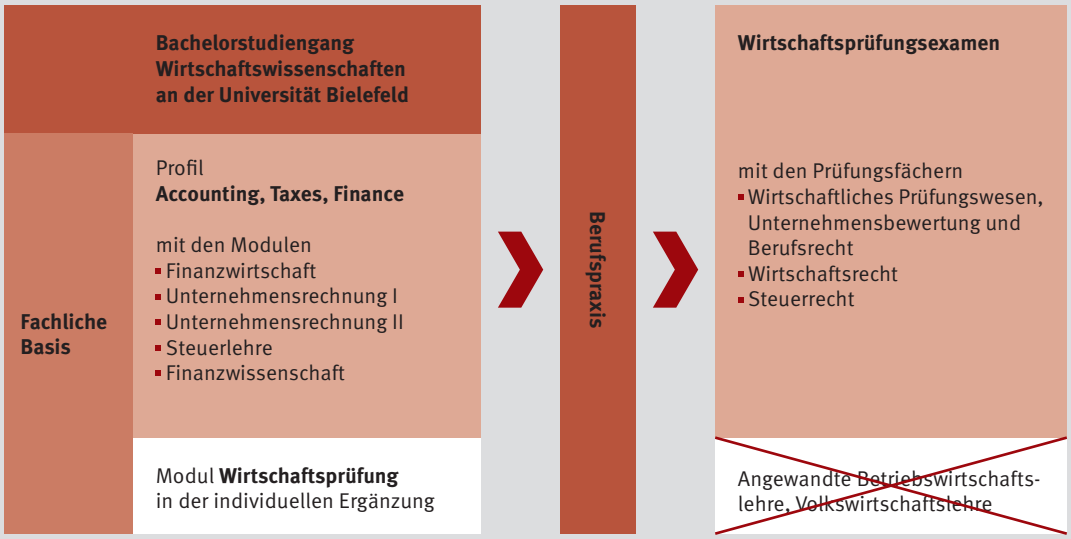
2. Bachelorstudiengang Wirtschaftswissenschaften mit Profilbildung „Accounting, Taxes, Finance"

Die Fakultät für Wirtschaftswissenschaften der Universität Bielefeld bietet mit dem Bachelorstudiengang Wirtschaftswissenschaften einen Studiengang an, der in der vier Semester umfassenden „fachlichen Basis" die Studierenden mit dem erforderlichen fundamentalen Know-how in den genannten Bereichen versorgt. In der anschließenden zwei Semester dauernden „Profilphase" können Module zu den Profilen „Management, Innovation, Marketing", „Management Science", „Economics", „Finanzmärkte", „Quantitative Methoden" und „Accounting, Taxes, Finance" ausgewählt werden. Die fachliche Basis und die Profilphase werden durch die „Individuelle Ergänzung" angereichert, in der Studierende weitere Module aus dem Studienangebot der Universität Bielefeld einbringen.

Charakteristisch für die Profilmodule ist die Anreicherung durch „praktische Übungen", die veranstaltungsübergreifend ausgerichtet sein können, isoliert nebeneinander stehendem Fachwissen entgegenwirken und die Berufsbezogenheit fördern.

Das Profil „Accounting, Taxes, Finance" gewährt den Studierenden eine flexible Gestaltung. So sind aus den Modulen „Finanzwirtschaft", „Unternehmensrechnung I", „Unternehmensrechnung II", „Steuerlehre", „Quantitative BWL" sowie „Markt- und Informationsstrukturen"

Foto: panthermedia/zlomari



Weitere Informationen:
www.wiwi.uni-bielefeld.de/lehrbereiche/bwl/urrl/wp/
www.wpk.de/nachwuchs/examen/hochschulen/

Verkürzungsmöglichkeit des Wirtschaftsprüfungsexamens

vier auszuwählen und durch ein Modul aus „Mikroökonomie II“, „Makroökonomie II“, „Wettbewerb“, „Statistische Methoden“ und „Finanzwissenschaft“ zu ergänzen. In Hinblick auf das angestrebte Berufsfeld und auf persönliche Neigungen kann also in diesem Profil eine individuelle Schwerpunktsetzung erfolgen.

3. Verkürzungsmöglichkeit des Wirtschaftsprüfungsexamens

Belegen die Studierenden im Profil „Accounting, Taxes, Finance“ die Module „Finanzwirtschaft“, „Unternehmensrechnung I“, „Unternehmensrechnung II“, „Steuerlehre“ und „Finanzwissenschaft“, so decken sie nicht nur die o. g. klassischen Teilgebiete des Rechnungswesens vollumfänglich ab, sie haben auch die Möglichkeit, einen Leistungsnachweis nach § 9 Abs. 2 der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung (WPAnrV) zu erhalten.

Weitere Voraussetzung dafür ist u. a. der erfolgreiche Abschluss des Moduls „Wirtschaftsprüfung“ in der individuellen Ergänzung. Dieses Modul ist speziell für die Komplettierung des Bachelorstudiengangs Wirtschaftswissenschaften in Hinblick auf das von der Wirtschaftsprüferkammer vorgegebene Curriculum im Prüfungsfach „Angewandte Betriebswirtschaftslehre, Volkswirtschaftslehre“ konzipiert worden. Die generalistische Komposition des Bachelorstudiengangs Wirtschaftswissenschaften mit Volkswirtschaftslehre, Betriebswirtschaftslehre, Recht und quantitativen Methoden ermöglicht es zusammen mit der speziellen Ausgestaltung des Profils „Accounting, Taxes, Finance“ und dem Modul „Wirtschaftsprüfung“, die von der Wirtschaftsprüferkammer definierten Anforderungen für die Gleichwertigkeit mit dem Wirtschaftsprüfungsexamen zu erfüllen. Die Studiendauer des Bachelorstudiengangs Wirtschaftswissenschaften wird durch diese spezielle Bielefelder Konstruktion nicht verlängert. Die Gleichwertigkeit der Prüfungsleistung wurde von der Wirtschaftsprüferkammer erstmals für den Studierendenjahrgang mit Studienbeginn Wintersemester 2014/2015 bestätigt.

Wird von Examenskandidaten der Leistungsnachweis nach § 9 Abs. 2 der WPAnrV vorgelegt und von der Wirtschaftsprüferkammer bestätigt, wird das Wirtschaftsprüfungsexamen nach § 13b Wirtschaftsprüferordnung (WPO) verkürzt. Es entfallen damit zwei der sieben Klausuren sowie die mündliche Prüfung im Prüfungsfach „Angewandte Betriebswirtschaftslehre, Volkswirtschaftslehre“. Für das Wirtschaftsprüfungsexamen verbleiben dann die Prüfungsgebiete „Wirtschaftliches Prüfungswesen, Unternehmensbewertung und Berufsrecht“, „Wirtschaftsrecht“ und „Steuerrecht“. Diese Verkürzungsmöglichkeit ist derzeit für die Examenskandidaten zeitlich befristet gültig, wobei auch zu berücksichtigen ist, dass vor dem Wirtschaftsprüfungsexamen auch einer einschlägigen Praxistätigkeit nachgegangen werden muss.

Die Universität Bielefeld beabsichtigt, künftig für jeden neuen Studierendenjahrgang diese Gleichwertigkeit bestätigen zu lassen und damit eine Verkürzung des Wirtschaftsprüfungsexamens zu ermöglichen. Die Attraktivität des Bielefelder Bachelorstudiengangs Wirtschaftswissenschaften wird durch die Verkürzungsmöglichkeit des Wirtschaftsprüfungsexamens weiter erhöht. Insbesondere rechnungswesenинteressierte Studienbewerber werden deutschlandweit angesprochen. Universitäre Bachelorstudiengänge mit der Verkürzungsmöglichkeit des Wirtschaftsprüfungsexamens werden außer an der Universität Bielefeld nur an der Freien Universität Berlin und an der Universität Ulm angeboten.

FAZIT

Eine generalistisch ausgerichtete fachliche Basis kennzeichnet den Bachelorstudiengang Wirtschaftswissenschaften der Universität Bielefeld. Auf diesem breiten Fundament baut die Profilphase auf. Bei rechnungswesenorientierter Ausrichtung des Profils „Accounting, Taxes, Finance“ und Wahl des Moduls „Wirtschaftsprüfung“ kann das Wirtschaftprüfungsexamen nach § 13b WPO um das Prüfungsgebiet „Angewandte Betriebswirtschaftslehre, Volkswirtschaftslehre“ verkürzt werden.

Augen auf bei der **Rechtsformwahl**

Welche Rechtsform wann die richtige ist

Dr. iur. Peter Peters | Rechtsanwalt, Steuerberater
PGW Peters Götza Welge Partnerschaftsgesellschaft mbB Steuerberater Wirtschaftsprüfer Rechtsanwalt, Bielefeld

Die Frage, in welcher Rechtsform man sein Unternehmen betreiben möchte, stellt sich i. d. R. meist zu Beginn der unternehmerischen Tätigkeit. Doch auch wenn ein Unternehmen seit vielen Jahren am Markt etabliert ist, kann die Rechtsform und deren Änderung eine wesentliche Rolle spielen. Umstrukturierungen des Unternehmens können geplant sein, weil ein Verkauf, Teilverkauf oder Kauf eines neuen Unternehmens anstehen oder weil man steuerliche Optimierungen vornehmen möchte. Eine andere Rechtsform des Unternehmens kann diese geplante Umstrukturierung erst ermöglichen oder vereinfachen. Dieser Artikel soll die verschiedenen Rechtsformen sowie deren Rechtsfolgen, insbesondere die steuerlichen Konsequenzen aufzeigen.

Zivilrechtliche Aspekte

Es gibt Personen- und Kapitalgesellschaften. Zu den Personengesellschaften zählen das Einzelunternehmen, die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), die Offene Handelsgesellschaft (OHG) und die Kommanditgesellschaft (KG). Zu den Kapitalgesellschaften gehören die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), die Unternehmergesellschaft (UG) sowie die Aktiengesellschaft (AG). Alle diese Rechtsformen haben unterschiedliche Vor- und Nachteile. Der erheblichste und auch wichtigste Unterschied besteht hinsichtlich der unterschiedlichen Haftungsbeschränkungen.

Sowohl beim Einzelunternehmen als auch bei der GbR und der OHG haften deren Gesellschafter persönlich und unbeschränkt für alle Schulden der Gesellschaft. Als haftungsbeschränkende Gesellschaften sind als gängigste Formen die KG und die GmbH zu nennen.

Bei der KG gibt es einen Kommanditisten. Dieser haftet nur in der Höhe der von ihm zu leistenden Hafteinlage. Für die Höhe der Hafteinlage gibt es keinen Mindestbetrag. Sie orientiert sich an den wirtschaftlichen Gegebenheiten. Des Weiteren hat die KG einen persönlichen und unbeschränkt haftenden Gesellschafter, den sog. Komplementär.

Die GmbH haftet in Höhe ihres Stammkapitals, dieses beträgt mindestens 25 000 Euro. Eine persönliche Haftung der Gesellschafter kommt nicht in Betracht, es sei denn, diese haben persönlich Schulden übernommen.

Weiter ist in diesem Zusammenhang noch die GmbH & Co. KG zu benennen, was eine spezielle Form der KG ist. Bei der GmbH & Co. KG ist der Komplementär eine GmbH. Da die GmbH nur in Höhe ihres Stammkapitals haftet und die Kommanditisten nur in Höhe ihrer zu leistenden Einlage, wird durch diese Kombination der vollständige Haftungsausschluss erreicht.

Empfehlung

Es ist zunächst das Haftungsrisiko der Unternehmung zu bewerten. Kommt man zu dem Ergebnis, dass das Risiko der Haftung nur sehr gering oder nicht vorhanden ist, kann die Rechtsform des Einzelkaufmanns, der GbR oder OHG aufgrund ihrer einfachen und schnellen Gründung, ihrer Flexibilität und der geringen Gründungs- und Verwaltungskosten eine echte Alternative zu einer Gesellschaftsform mit einer Haftungsbeschränkung sein.

Kommt man hingegen zu dem Ergebnis, dass die geplante unternehmerische Tätigkeit risikobehaftet ist, ist in jedem Fall eine Rechtsform zu wählen, die eine beschränkte Haftung vorsieht. In diesem Zusammenhang hört man häufig das Argument, eine persönliche Haftung sei doch ohnehin nicht auszuschließen, weil Banken oder Lieferanten persönliche Bürgschaften verlangen. Dieses Argument jedoch dafür heranzuziehen, eine Gesellschaftsform ohne Haftungsbeschränkung zu wählen, ist grundlegend falsch. Denn die Haftungsbeschränkung schützt vor nicht kalkulierbaren Risiken. Weiter ist es möglich, Gläubigern nur Sicherheiten zu gewähren, die zu keiner persönlichen Haftung des Gesellschafters führen. Gelingt dies, entfaltet die haftungsbeschränkende Rechtsform vollen Schutz. Ob dann die Personengesellschaft oder die Kapitalgesellschaft die geeignetere Rechtsform ist, ist im Ergebnis individuell zu beurteilen. Vorteil einer sog. reinen KG (= persönlich haftender Gesellschafter ist eine natürliche Person) ist, dass diese ihre Bilanzen nicht im Bundesanzeiger veröffentlichen muss. Ebenso entfällt in diesen Fällen die Verpflichtung, die Gesellschaft durch einen Wirtschaftsprüfer prüfen und testieren zu lassen. Grundsätzlich ist die Beantwortung der oben gestellten Frage abhängig von drei Punkten: 1.) Form der Haftungsbeschränkung, 2.) Struktur des Unternehmens sowie 3.) steuerliche Ziele.

Steuerliche Aspekte

Bei der Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften sind grundsätzliche Unterschiede zu beachten. Der Gewinn einer Kapitalgesellschaft unterliegt der Gewerbe- und Körperschaftsteuer, die insgesamt zu einer Belastung von ca. 30 % führen (15 % Körperschaftssteuer und ca. 15 % Gewerbesteuer je nach Hebesatz). Im Fall einer Gewinnausschüttung entstehen zusätzlich 25 % Abgeltungsteuer bei dem jeweiligen Gesellschafter. Die von der Kapitalgesellschaft gezahlten Geschäftsführergehälter mindern ihren körperschaft- und gewerbesteuerlichen Gewinn und werden mit dem individuellen Einkommensteuersatz belegt.

Die Besteuerung der Personengesellschaft ist grundlegend anders. Wichtig zu wissen ist, dass die Personengesellschaft unter steuerlicher Betrachtung als transparent gilt, d. h. alle Ergebnisse der Personengesellschaft werden einkommensteuerlich den Gesellschaftern direkt zugeordnet. Daher unterliegt bei einer Personengesellschaft der gesamte Gewinn der Gewerbesteuer und dem persönlichen Steuersatz der Gesellschafter.

Das kann im Vergleich zur Besteuerung einer GmbH positiv sein, wenn die Ergebnisse negativ oder nicht besonders hoch sind. Erwirtschaftete Verluste können unter bestimmten Voraussetzungen direkt in der Einkommensteuererklärung des Gesellschafters geltend gemacht werden, d. h. er kann seine Verluste aus dem Geschäft mit Gewinnen aus anderen Geschäften verrechnen. Auch Gewinne, die beim Gesellschafter einen persönlichen Steuersatz von insgesamt unter 30 % auslösen, führen bei einer Personengesellschaft grundsätzlich zu einer geringeren Gesamtsteuerbelastung als bei einer Kapitalgesellschaft.

Erwirtschaftet die Kapitalgesellschaft hingegen Verluste, so können diese nicht in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Vielmehr werden diese auf die Jahre vorgetragen, in denen Gewinne entstehen können, um diese mit den Verlusten zu verrechnen. Dabei ist festzuhalten: Werden keine Gewinne erwirtschaftet, erfolgt keine Verrechnung und die Verluste in der GmbH gehen grundsätzlich ungenutzt verloren.

Des Weiteren sind die Auswirkungen zu betrachten, die sich ergeben, wenn Gewinne in der Personen- oder in der Kapitalgesellschaft belassen werden. Soll der Gewinn im Unternehmen verbleiben, so bietet die Rechtsform der „GmbH“ den Vorteil, den Gewinn nicht ausschütten zu müssen und somit die Steuerbelastung auf ca. 30 % zu begrenzen (s. o.). Im Fall einer Personengesellschaft, die hohe Gewinne erzielt und somit beim Gesellschafter den Spitzensteuersatz auslöst, führt das Belassen von Gewinnen im Unternehmen zu hohen Steuerzahlungen. Zwar kennt auch die Personengesellschaft die Möglichkeit, die Steuerlast dadurch zu reduzieren, dass der Gewinn der sog. Thesaurierungsbesteuerung unterworfen wird. Allerdings bedarf diese Variante einer genauen Planung und Einhaltung.

Weiter ist die Behandlung eines Geschäftsführergehalts zu berücksichtigen. Bei einer GmbH führt die Zahlung des Geschäftsführergehalts zu einer Minderung der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Bei der Personengesellschaft hat die Zahlung eines Geschäftsführergehalts keine gewinnmindernde Wirkung.

Zum besseren Verständnis nachfolgend zwei Berechnungen über einen Steuerbelastungsvergleich einer Personen- und einer Kapitalgesellschaft:

1. Gewinn von 200 000 Euro, GF-Gehalt von 60 000 Euro mit / ohne Vollausschüttung des Gewinns

a) Kapitalgesellschaft	
KSt inkl. SolZ	31 650 Euro
GewSt	28 000 Euro
ESt inkl. SolZ	17 410 Euro
	77 060 Euro
zzgl. Abgeltungsteuer	
bei Ausschüttung	36 805 Euro
	113 865 Euro
b) Personengesellschaft / Vollausschüttung	
GewSt	32 968 Euro
ESt inkl. SolZ	73 723 Euro
	106 691 Euro
zzgl. Nachversteuerung bei Entnahme	
	0 Euro
	106 691 Euro
c) Personengesellschaft / Thesaurierung	
GewSt	32 968 Euro
ESt inkl. SolZ	49 200 Euro
	82 168 Euro
zzgl. Nachversteuerung bei Entnahme	
	30 924 Euro
	113 092 Euro

2. Gewinn von 50 000 Euro, GF-Gehalt von 30 000 Euro mit / ohne Vollausschüttung des Gewinns

a) Kapitalgesellschaft	
KSt inkl. SolZ	7 912 Euro
GewSt	7 000 Euro
ESt inkl. SolZ	5 497 Euro
	20 409 Euro
zzgl. Abgeltungsteuer	
bei Ausschüttung	9 042 Euro
	29 451 Euro
b) Personengesellschaft / Vollausschüttung	
GewSt	7 768 Euro
ESt inkl. SolZ	18 929 Euro
	26 697 Euro
zzgl. Nachversteuerung bei Entnahme	
	0 Euro
	26 697 Euro
c) Personengesellschaft / Thesaurierung	
GewSt	7 768 Euro
ESt inkl. SolZ	13 356 Euro
	21 124 Euro
zzgl. Nachversteuerung bei Entnahme	
	7 818 Euro
	28 942 Euro

Empfehlung

Die steuerliche Fragestellung, ob eine Kapital- oder eine Personengesellschaft zu wählen ist, hängt jeweils von der individuellen Situation ab. Die Steuerbelastung zwischen den Gesellschaftsformen unterscheidet sich dann stärker, wenn der persönliche Steuersatz des Gesellschafters niedrig ist (unter 30 %). Dies könnte bspw. dann der Fall sein, wenn der Gesellschafter verheiratet ist und mit seinem Ehepartner, welcher keine Einkünfte bezieht, zusammenveranlagt wird.

Zusammenfassung

Wie man erkennen kann, kann die Frage, welche Rechtsform gewählt werden sollte, nicht grundsätzlich beantwortet werden. Die Antwort ist abhängig von der Unternehmens- oder Unternehmensgruppenstruktur, den Zielen und Plänen der Gesellschaft sowie von ihren Gesellschaftern und ihren individuellen Einkünften und Lebenssituationen.

Personengesellschaften im Lichte der aktuellen BFH-Rechtsprechung

Arthur Jagiella
Steuerberater
PricewaterhouseCoopers AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bielefeld

Die Besteuerung von Personengesellschaften und deren Gesellschaftern bietet aufgrund einer nur sehr beschränkten gesetzlichen Normierung regelmäßig Anlass für Rechtsstreitigkeiten. Eine gut beratene Vorbereitung etwa von Maßnahmen zur Sanierung oder bei Gesellschafterwechsel ist regelmäßig empfehlenswert. Nachstehend sollen insbesondere drei Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) im Zusammenhang mit Gesellschafterwechseln übersichtsartig angesprochen werden und die wichtigsten Entscheidungsparameter für den praktischen Rechtsanwender hervorgehoben werden.

I. Sanierungsmaßnahmen

Geraten Gesellschafter und/oder die Personengesellschaft selbst in wirtschaftliche Schwierigkeiten, so wird häufig ein Gesellschafterwechsel und ein Erlass von Schulden (Forderungsverzicht) gegenüber der Personengesellschaft als Sanierungsmaßnahme durchgeführt. Der aufgrund des Forderungsverzichts entstehende außerordentliche Ertrag (Sanierungsgewinn) ist einkommensteuerlich der Mitunternehmerebene zuzurechnen.

Fraglich war, ob die Zurechnung des Sanierungsgewinns zum Neugesellschafter oder Altgesellschafter erfolgen soll. Der BFH hat unter Abkehr von seiner bisherigen Auffassung entschieden, dass der durch den Forderungsverzicht entstandene Ertrag demjenigen Gesellschafter zuzurechnen ist, der nach den zwischen den Vertragsparteien getroffenen Vereinbarungen/Bestimmungen die (Alt-)Verbindlichkeiten der Gesellschaft wirtschaftlich tragen soll. Hierbei könnten neben dem Vertragswerk (soweit nicht eindeutig) u. a. auch die Umstände der Verhandlungen mit Banken Anhaltspunkte dafür liefern, dass die Parteien bei Vertragsschluss davon ausgegangen sind, dass die Neugesellschafter die Altschulden nicht wirtschaftlich tragen müssen.

Um Auslegungsdiskussionen mit der Finanzverwaltung und eventuell mit den Altgesellschaftern zu vermeiden, sollten möglichst eindeutige Vereinbarungen in die Kaufverträge aufgenommen werden. Insbesondere könnten eventuell bestehende Verlustvorträge auf Altgesellschafterebene zum Ausgleich des Sanierungsgewinns genutzt werden und so ein mögliches zusätzliches Kaufargument darstellen.
BFH, Urteil vom 22.01.2015 – IV R 38/10

II. Auflösung von Ergänzungsbilanzen

Der entgeltliche Erwerb eines Mitunternehmeranteils ist aus ertragsteuerlicher Sicht als (anteilige) Anschaffung von Anteilen an den einzelnen Wirtschaftsgütern des Gesellschaftsvermögens zu werten. Soweit die Anschaffungskosten den anteiligen Buchwert des erworbenen Anteils am Wirtschaftsgut in der Steuerbilanz übersteigen, ist der Mehrbetrag als Korrekturposten zur Steuerbilanz der Gesellschaft in einer Ergänzungsbilanz des Gesellschafters zu aktivieren.

Die Auflösung der Korrekturposten in der Ergänzungsbilanz war bisher umstritten, die höchstrichterliche Rechtsprechung hierzu nicht ausreichend klar. In der Praxis wurde oftmals eine Auflösung nach pauschalem Muster (durch die Steuerpflichtigen und die Betriebsprüfung) vorgenommen. Nunmehr hat der BFH, zumindest in den Fällen eines entgeltlichen Erwerbs, die Grundsätze der Auflösung von Mehrwerten in der Ergänzungsbilanz dargestellt.

Mit dem entgeltlichen Erwerb eines Mitunternehmeranteils tritt der neue Gesellschafter nicht in die steuerliche Rechtsstellung des Rechtsvorgängers ein. Insoweit ist für Korrekturposten in der Ergänzungsbilanz, die auf abschreibungsfähige Wirtschaftsgüter entfallen, die AfA nach Maßgabe der steuerlichen Vorschriften (§ 7 EStG) neu zu bestimmen. Insofern gibt es keine automatische Bindung an die Nutzungsdauer entsprechend der Abschreibung in der Gesamthandsbilanz. Hierzu gehört die (Neu-)Bestimmung der betriebsgewöhnlichen Restnutzungsdauer bzw. der im Einzelfall bei Gebäuden gebotenen Abschreibungszeit auf der Grundlage fester AfA-Sätze. Der errechnete AfA-Betrag ist mit dem Betrag zu vergleichen, der dem Neugesellschafter aus der Gesamthandsbilanz bereits zugerechnet wurde. In Höhe der Differenz der beiden AfA-Beträge ist der aktivierte Mehrwert gewinnmindernd oder auch gewinnerhöhend aufzulösen.

Diese Betrachtungsweise des BFH isoliert daher nicht die Abschreibung des Mehrwerts in der Ergänzungsbilanz von der Abschreibung des Wirtschaftsguts in der Gesamthandsbilanz und verhindert dadurch eine Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial. Die Anwendung dieser Grundsätze kann daher auch dazu führen, dass sich der Mehrwert in der Ergänzungsbilanz

Beispiel:
Bei Erwerb eines 50%igen Kommanditanteils wird ein Mehrwert von 150 000 Euro gezahlt. Der Mehrwert entfällt auf ein Wirtschaftsgut, dessen Buchwert in der Gesamthandsbilanz 420 000 Euro beträgt und das jährlich mit 70 000 Euro abgeschrieben wird. Die Restnutzungsdauer im Erwerbszeitpunkt beträgt 8 Jahre.

- Aktivierung eines Korrekturpostens in der Ergänzungsbilanz i. H. v. 150 000 Euro
- Auflösung des Korrekturpostens in der Ergänzungsbilanz:
  - AfA-Zurechnung aus Gesamthandsbilanz: 50 % von 70 000 Euro = 35 000 Euro
  - AfA-Bestimmung aufgrund des Erwerbs des Kommanditanteils:
    Anschaffungskosten: 50 % des Buchwerts Gesamthand: 210 000 Euro
    + Mehrwert: 150 000 Euro
    = Anschaffungskosten 360 000 Euro
  - AfA aufgrund Erwerb: 360 000 Euro/8 Jahre = 45 000 Euro
  - Auflösungsbetrag des Korrekturpostens: **10 000 Euro**

Lösung:
Der in der Ergänzungsbilanz aktivierte Mehrwert wird bis zur vollständigen Abschreibung in der Gesamthandsbilanz in 6 Jahren mit jährlich 10 000 Euro aufgelöst und beträgt dann 90 000 Euro. Die Auflösung im 7. und 8. Jahr beträgt dann jeweils 45 000 Euro.

zunächst erhöht, weil die AfA für Zwecke der Gesamthandsbilanz (anteilig) die AfA übersteigt, zu der der Neugesellschafter nach Maßgabe der für ihn bei Erwerb geltenden steuerlichen Abschreibungsvorschriften berechtigt ist.

Die nunmehr durch den BFH konkretisierte Auflösungstechnik sollte selbstredend grundsätzlich bei bestehenden Ergänzungsbilanzen beachtet werden und auch insbesondere bei steuerlichen Planungsrechnungen vor einer mitunternehmerischen Beteiligung berücksichtigt werden.
BFH, Urteil vom 20.11.2014 – IV R 1/11

III. Grunderwerbsteuer bei Gesellschafterwechseln

Der Grunderwerbsteuer unterliegen auch Vorgänge, die sich auf die (unmittelbare oder mittelbare) Übertragung von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen einer Personengesellschaft mit inländischem Grundbesitz beziehen und innerhalb von fünf Jahren erfolgen. Das Grunderwerbsteuergesetz fingiert hierbei ein auf Übereignung des Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft, zivilrechtlich existiert jedoch kein Erwerbsvorgang. Schuldnerin der Grunderwerbsteuer aufgrund einer Änderung des Gesellschafterbestandes ist die Personengesellschaft.

Strittig war bisher die ertragsteuerliche Behandlung der bei Gesellschafterwechseln anfallenden Grunderwerbsteuer. Die Auffassung der Finanzverwaltung war zunächst, dass diese ertragsteuerlich als Anschaffungsnebenkosten des Grundstücks auf Ebene der Personengesellschaft zu aktivieren wären (Aufteilung auf Grund und Boden sowie Gebäude).

Diese Auffassung wurde jedoch von der Finanzverwaltung modifiziert, da der BFH in einem anderen Verfahren urteilte, dass die grunderwerbsteuerliche Übertragungsfiktion im Ertragsteuerrecht keine Entsprechung finde. Insoweit fehlte es aus ertragsteuerlicher Sicht an einem Anschaffungsvorgang, sodass ein sofortiger Abzug als Betriebsausgabe gerechtfertigt wäre. Die Finanzverwaltung ging insofern davon aus, dass die Grunderwerbsteuer weiterhin als Anschaffungsnebenkosten zu berücksichtigen wäre, nunmehr jedoch auf Ebene des Gesellschafters (Anschaffungsnebenkosten der Beteiligung).

Der BFH lehnte jedoch die modifizierte Auffassung der Finanzverwaltung mit der Begründung ab, dass die Grunderwerbsteuer bei Gesellschafterwechsel auf Grundlage einer (grunderwerbsteuerlichen) Fiktion entstehe und es in Bezug auf die Anschaffung der Kommanditanteile selbst am finalen Zusammenhang fehle. Die (von der Personengesellschaft) geschuldete Grunderwerbsteuer kann nicht Nebenkostenpunkt dieser Anschaffung sein, da der inhaltliche Zusammenhang über die reine Kausalität hinaus nicht herzustellen ist. Die Behandlung der Grunderwerbsteuer als Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten sollte in der Gestaltungsplanung von Anteilskäufen an Personengesellschaften berücksichtigt werden, da die Grunderwerbsteuer bereits im Jahr der Anschaffung ertragswirksam wird und insofern maßgeblichen Einfluss auf das Jahresergebnis der Gesellschaft bzw. der Gesellschafter haben kann.
BFH, Urteil vom 02.11.2014 – IX R 50/13

Aktuelle **Brennpunkte** in Betriebsprüfungen

Maik Pörschke | Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Steuerberater
PricewaterhouseCoopers AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Bielefeld

Steuerliche Außenprüfungen können zu erheblichen Steuernachzahlungen führen. Für eine optimale Vorbereitung auf die nächste Betriebsprüfung ist es wichtig, die Prüfungsschwerpunkte der Finanzverwaltung zu kennen. In der Flut von gesetzlichen Neuregelungen, BMF-Schreiben und Entscheidungen der Finanzgerichte ist dies nicht immer leicht.

Nach aktuellen Erfahrungen aus laufenden Betriebsprüfungen, die sich auch in einer Fachdiskussion mit Vertretern der Finanzverwaltung bestätigt haben, stehen verschiedene Aktivierungs- und Bewertungsfragen im Fokus der Betriebsprüfung.

Angesichts der Entwicklung zur Industrie 4.0 wird sich die Betriebsprüfung zukünftig mit der Aktivierung von immateriellen Wirtschaftsgütern beschäftigen. Aus den seinerzeit geführten Diskussionen im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung von ERP-Software wissen wir, dass erhebliche Mehrergebnisse aus der Aktivierung von Software resultieren können. Zwar hat das BMF-Schreiben vom 18.11.2005 in einigen Fällen Klarheit über die steuerliche Behandlung von Software schaffen können. Viele Fragen sind jedoch weiterhin ungeklärt. Im Hinblick auf Begriffe wie Customizing, Modifications und Extensions ist zu prüfen, ob durch tief greifende oder umfangreiche Änderungen der Software (sog. Wesensänderung) von der Herstellung eines immateriellen Wirtschaftsgutes auszugehen ist. Selbst erstellte immaterielle Wirtschaftsgüter unterliegen dem Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG und führen damit zu sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben. Auch die grundlegende Veränderung der Nutzungsmöglichkeiten bzw. des Funktionsumfangs der Software können die Annahme einer „Eigenherstellung“ im Einzelfall rechtfertigen.

Die bisherige Diskussion zeigt, dass bereits im Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt eine steuerliche Prüfung vorgenommen werden sollte, ob ein selbst geschaffenes immaterielles Wirtschaftsgut vorliegt oder ob es sich um einen aktivierungspflichtigen Anschaffungsvorgang handelt. Durch die rechtzeitige Befassung mit der Thematik können die zahlreichen Gestaltungsmöglichkeiten im Zusammenhang mit der Bilanzierung von Software auch genutzt werden. Liegen aktivierungspflichtige Anschaffungskosten vor, ist häufig auch der eigene Personalaufwand zu berücksichtigen. Es empfiehlt sich eine Nachweisvorsorge durch entsprechende Aufzeichnungen und Dokumentationen.

Durch das aktuelle BMF-Schreiben vom 16.07.2014 zur Teilwertabschreibung, voraussichtlich dauernden Wertminderung und dem Wertaufholungsgebot dürfte ein weiterer Prüfungsschwerpunkt erkennbar werden. Wird mit steuerlicher Wirkung eine Teilwertabschreibung wegen voraussichtlich dauernder Wertminderung vorgenommen, so sind die konkreten Gründe für die dauernde Wertminderung darzulegen und zu beweisen. Pauschale Angaben zu gesunkenen Preisen akzeptiert die Finanzverwaltung häufig nicht.

Beispielsweise wird der Teilwert einer Forderung durch die Zahlungsfähigkeit und Zahlungswilligkeit des Schuldners beeinflusst. Ist das Ausfallrisiko einer Forderung über das allgemeine Kreditrisiko hinaus erhöht und damit eine Wertberichtigung vorzunehmen, sollten die Gründe hierfür ebenfalls dokumentiert werden. Der Nachweis einer ordnungsgemäßen Bearbeitung des Forderungskontos (Mahnung, Zwangsvollstreckung etc.) dürfte vorteilhaft für etwaige Diskussionen mit der Betriebsprüfung sein.

Darüber hinaus ist aufgrund des Wertaufholungsgebots des § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4, 2. HS EStG jährlich das Fortbestehen der Wertminderung nachzuweisen, sodass sich ebenfalls eine entsprechende Beweisvorsorge empfiehlt. Lediglich bei Wertminderungen aufgrund technischen Fortschritts dürfte eine Dauerhaftigkeit offensichtlich sein.

FAZIT

Nur eine gute Vorbereitung auf die steuerliche Außenprüfung vermag zu helfen, unerwartete Steuernachzahlungen zu vermeiden. Die Identifizierung von zukünftigen Prüfungsthemen ist hierfür unerlässlich.

Foto: panthermedia/xload

Neue **Regelungen** zum **Reihengeschäft**

Hagen Petzold | Steuerberater | PricewaterhouseCoopers AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Bielefeld

Für viele Unternehmen sind grenzüberschreitende Reihengeschäfte ein Dauerbrenner. Mit zwei jüngeren Entscheidungen vom 25.02.2015 hat der XI. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) klargestellt, dass die deutschen Regelungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass teilweise gegen die Vorgaben des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) verstoßen. Nachfolgend werden die neuen Kriterien und die Folgen für die Behandlung von Reihengeschäften aufgezeigt.

1. Ausgangssituation

Im umsatzsteuerlichen Reihengeschäft werden über ein und denselben Gegenstand mehrere Umsatzgeschäfte abgeschlossen. Dabei gelangt der Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferanten an den letzten Abnehmer. Sofern der mittlere Unternehmer in der Lieferkette die Beförderung oder Versendung veranlasst, war die umsatzsteuerliche Würdigung problematisch. Aufgrund einer Vermutungsregel im Umsatzsteuergesetz hatte der mittlere Unternehmer faktisch ein Wahlrecht bez. der Zuordnung der Warenbewegung. Sofern der mittlere Unternehmer nicht nachgewiesen hat, dass er die Ware als Lieferant an seinen Abnehmer bewegt, blieb die Ursprungslieferung an ihn (mittlerer Unternehmer) die bewegte Lieferung. Führte der mittlere Unternehmer dagegen den Nachweis, als Lieferant seines Abnehmers aufgetreten zu sein, wurde die bewegte Lieferung seiner Lieferung an seinen Abnehmer (Endabnehmer) zugeordnet.

Unter Beachtung der Vorgaben des EuGH stellt der BFH in seiner jüngsten Rechtsprechung zur Beantwortung der Fragestellung, welcher Lieferbeziehung die bewegte Lieferung zuzurechnen ist, darauf ab, welchem der beteiligten Unternehmen zu welchem Zeitpunkt die Verfügungsmacht über den Liefergegenstand übertragen worden ist.

2. Kernaussagen der neuen BFH-Urteile

Bereits in einem Urteil aus dem Jahre 2013 (BFH, Urteil vom 28.05.2013, Az. XI R 11/09) kam der BFH zu dem Schluss, dass die erforderliche Zuordnung der innergemeinschaftlichen Beförderung / Versendung zu einer der beiden Lieferungen eine umfassende Würdigung aller besonderen Umstände des Einzelfalls voraussetzt. Insbesondere die Feststellung, ob zwischen dem ersten Abnehmer (mittlerer Unternehmer) und dem zweiten Abnehmer (Endabnehmer) in der Reihe die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, stattgefunden hat, bevor die innergemeinschaftliche Beförderung / Versendung erfolgte, soll entscheidend sein.

Präzisierend stellt der BFH nunmehr klar, welche Indikatoren zum Nachweis der bewegten Lieferung nicht mehr ausreichend sind:

- Zunächst könne der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht über den Liefergegenstand nicht durch „bloße Absichtsbekundungen“ des Erstabnehmers festgelegt werden (abweichend zum V. Senat des BFH in einem früheren Urteil).
- Der Besitz des Gegenstands könne nicht den Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht bestimmen, denn er befähigt den Besitzer noch nicht, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen.
- Dies gelte auch für den bloßen Vorgang der Beförderung, der ebenfalls keine eigentumsähnlichen Rechte einräumt.
- Weiterhin könne auch der Transportauftrag nicht als Beweis des Zeitpunkts der Verschaffung der Verfügungsmacht gelten, selbst wenn der letzte Abnehmer in der Kette diesen durchführt.

Entscheidend lt. BFH seien vielmehr die Gesamtumstände des Einzelfalls, die durch konkrete vertragliche Vereinbarungen und deren tatsächliche Durchführung unter Berücksichtigung der Interessenlage der Beteiligten determiniert würden.

Hauptkriterium ist also der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht. Abstellend auf diesen Zeitpunkt ist die Qualifikation von bewegter und unbewegter Lieferung vorzunehmen. Insofern stellt der BFH eine Beweislastregel auf: Derjenige, der die bewegte Lieferung der Lieferung an den letzten Abnehmer zuordnen will, muss also nachweisen, dass die Verschaffung der Verfügungsmacht bereits im Abgangsland der Warenbewegung stattgefunden hat. Diesen Nachweis kann der Unternehmer oder das Finanzamt führen.

In der Praxis wird die Herausforderung bestehen, die Frage zu beantworten, wann und wo der Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht stattgefunden hat.

FAZIT UND AUSSICHTEN

Das vom BFH aufgestellte Kriterium des Abstellens auf den Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht zur Beurteilung eines Reihengeschäfts stellt die Praxis vor nicht unerhebliche Probleme bez. der Nachweisführung. Da die bisherigen Regelungen zum Reihengeschäft im Umsatzsteuer-Anwendungserlass teilweise nicht mehr den Vorgaben des BFH in Verbindung mit europäischem Recht entsprechen, könnte in absehbarer Zeit mit einer Änderung des Umsatzsteuergesetzes und / oder der zugehörigen Verwaltungsregeln zu rechnen sein. Vor diesem Hintergrund sollten vorsorglich die betreffenden Prozesse im Unternehmen und ggf. Verträge bei Reihengeschäften im Hinblick auf den Übergang der Verfügungsmacht etc. hinterfragt und angepasst werden.

Es bleibt zu hoffen, dass die Reaktion von Gesetzgeber und / oder Finanzverwaltung praxistauglich ausgestaltet wird und eine rechtssichere Zuordnung der Warenbewegung im Reihengeschäft ermöglicht.

Was macht einen ausländischen **„Stützpunkt“** zur Betriebsstätte?

Dr. iur. Eckhard Groß | Rechtsanwalt, Steuerberater
BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Bielefeld
Richard Wellmann | Rechtsanwalt, Steuerberater, konsul'tant po nalogam i sboram, Leiter Russia Desk
BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Frankfurt am Main

Dr. iur. Eckhard Groß

Richard Wellmann

Das kürzlich abgeschlossene Projekt Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) der OECD- und G20-Länder führt zu zahlreichen Änderungen bei der steuerlichen Behandlung grenzüberschreitender Sachverhalte. Unter anderem erfuhr die Definition des Begriffs der Betriebsstätte Änderungen. Dadurch wird künftig in vielen Fällen, die bislang nicht von der Betriebsstättendefinition umfasst waren, das Risiko der Begründung einer Betriebsstätte deutlich steigen.

Hintergrund

Die aktuellen steuerrechtlichen Regelungen grenzüberschreitender Sachverhalte bieten zahlreiche Möglichkeiten der Gewinnverlagerung, die, insbesondere von weltweit agierenden multinationalen Konzernen, weidlich genutzt werden. In Zeiten stetig zunehmender Globalisierung beträgt das dadurch entgangene globale Steueraufkommen nach vorsichtiger Schätzung der OECD zwischen 4 % und 10 % der weltweiten Steuereinnahmen, d. h. ca. 100 bis 240 Mrd. USD jährlich. Die OECD sowie die G20 nahmen dies zum Anlass, bestehende steuerrechtliche Regelungen zu überprüfen. Im September 2013 verabschiedeten sie einen Aktionsplan, der 15 Punkte enthält und der Aushöhlung der Besteuerungsgrundlage und der Gewinnverlagerung (kurz „BEPS“ genannt) entgegenwirken soll. Finale Berichte wurden Anfang Oktober 2015 veröffentlicht.

Ein Punkt wesentlichen Interesses der OECD war die künstliche Vermeidung von Betriebsstätten. Fragen der Begründung bzw. Vermeidung von Betriebsstätten spielen für Unternehmen jedweder Größenordnung eine Rolle, wenn sie grenzüberschreitend tätig werden. Beschäftigt ein deutsches Unternehmen bspw. einen Mitarbeiter an einem Telearbeitsplatz im Ausland oder verfügt es über Vertreter im Ausland, stellt sich die Frage, ob diese eine Betriebsstätte begründen. Liegt eine Betriebsstätte vor, schließt sich daran die Frage an, welcher Teil des Unternehmensgewinns durch die Betriebsstätte erwirtschaftet wurde und im Betriebsstättenstaat besteuert werden kann.

Aktuelle Rechtslage

In Art. 5 OECD-Musterabkommen 2014 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (nachfolgend auch „OECD-MA 2014“) wird der Begriff Betriebsstätte als eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird, definiert. Dazu gehören insbesondere eine Zweigniederlassung, eine Geschäfts- oder Fabrikationsstelle, eine Werkstätte und Stätten der Ausbeutung von Bodenschätzen.

Diese Grundregel kennt allerdings auch Ausnahmen. Dazu gehören u. a. feste Geschäftseinrichtungen, die ausschließlich unterhalten werden

- zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens,
- um für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen,
- um Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.

Darüber hinaus kennt Art. 5 OECD-MA 2014 zwei Sonderformen der Betriebsstätte: Unter einer sog. Bau- oder Montagebetriebsstätte wird eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet, verstanden. Vom Bestehen einer sog. Vertreterbetriebsstätte wird ausgegangen, wenn eine bevollmächtigte Person, die kein unabhängiger Vertreter ist, für ein Unternehmen in einem anderen Staat Verträge abschließt.

Missbrauchsstrategien

Die OECD erkannte insbesondere in folgenden Fällen Handlungsbedarf:

- Auslieferungslager: Das Internetzeitalter ermöglicht es Unternehmen, Produkte in diversen Staaten zum Kauf anzubieten. In zahlreichen Ländern verfügen sie zwar über feste Geschäftseinrichtungen. Da es sich bei diesen aber um reine Auslieferungslager handelt, fallen sie unter Ausnahmetatbestände und stellen damit keine Betriebsstätten dar.

Foto: panthermedia/Vladyslav Kobylchenko

- Bau- bzw. Montagebetriebsstätten: Eine Unternehmensgruppe, die ein Bau- oder Montageprojekt in einem anderen Staat durchführt, dessen Dauer zwölf Monate überschreitet, spaltet den zugrunde liegenden Vertrag künstlich so auf, dass die Dauer je Vertrag die Zwölfmonatsfrist nicht überschreitet. Dies geschieht etwa durch Verteilung einzelner (Teil-) Projekte auf mehrere Gruppenunternehmen.

- Vertreterbetriebsstätten: Ein Unternehmen bedient sich für den Verkauf seiner Produkte in einem anderen Staat eines gruppenzugehörigen Kommissionärs. Ein Kommissionär (kontinentaleuropäischen Rechts) handelt wie ein Vertreter zwar für fremde Rechnung, er tut dies jedoch, anders als ein Vertreter, im eigenen Namen. Seine Tätigkeit kann damit rein zivilrechtlich betrachtet nicht zur Begründung einer (Vertreter-)Betriebsstätte führen. So unterliegt lediglich die Vergütung des Kommissionärs (die Kommission) der Besteuerung im Quellenstaat, während die Gewinne des Auftraggebers aus dem Handel des Kommissionguts aufgrund fehlender steuerlicher Anknüpfungspunkte im Quellenstaat nicht besteuert werden können.

Künftige Änderungen

Um den Missbrauchsgestaltungen entgegenzuwirken, überarbeitete die OECD die Betriebsstättendefinition des Art. 5 OECD-MA sowie die einschlägigen Stellen des Kommentars der OECD zum OECD-Musterabkommen (nachfolgend auch „OECD-MK“).

Gemäß Art. 5 Abs. 1 OECD-MA n. F. wird eine Betriebsstätte als eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird, definiert.

Für im Bereich E-Commerce tätige Unternehmen ist die Möglichkeit einer kurzfristigen Belieferung der Kunden ein wichtiger Faktor. Reine Auslieferungslager tragen daher wesentlich zur Wertschöpfung bei. Die Ausnahmetatbestände sollen künftig nur dann Anwendung finden, wenn die im Zielstaat ausgeübten Tätigkeiten tatsächlich Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten darstellen. So stellt z. B. das Unterhalten eines Auslieferungslagers durch ein Vertriebsunternehmen keine Vorbereitungs- oder Hilfstätigkeit dar.

Die Umgehung des Betriebsstättenstatus durch eine künstliche Aufspaltung der Bau- und Montageverträge zwischen Konzernunternehmen wird künftig dadurch vermieden, dass entweder der sog. Principal-Purposes-Test Anwendung findet oder die Bau- und Montageleistungen verbundener Unternehmen zusammengefasst werden. Der Principal-Purposes-Test besagt, dass ein Abkommensvorteil nicht gewährt wird, wenn bei der Vertragsvereinbarung das Ziel verfolgt wird, von Abkommensvorteilen zu profitieren. Da der Test ein subjektives Element enthält, besteht das Risiko abweichender Beurteilung durch die Beteiligten. Des Weiteren kann ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorsehen, dass die Dauer der Bauausführungen oder Montagen, die von verbundenen Unternehmen durchgeführt werden und dasselbe Bauwerk betreffen, zusammengezählt werden, wenn die Dauer jeder einzelnen Tätigkeit über 30 Tagen liegt. Überschreitet die Summe die 12-Monats-Frist, wird von einer Bau- oder Montagebetriebsstätte ausgegangen.

Eine Vertreterbetriebsstätte soll auch dann vorliegen, wenn die im Auftrag des ausländischen Unternehmens handelnde Person die Verträge nicht tatsächlich abschließt, jedoch die Verhandlung der wesentlichen Vertragsinhalte übernimmt, sodass der Vertrag anschließend dem ausländischen Unternehmen lediglich zur Unterschrift vorgelegt wird. Des Weiteren ist künftig ein Vertragsabschluss im Namen des Unternehmens nicht zwingend erforderlich. Vielmehr ist zur Begründung einer Vertreterbetriebsstätte der Umstand, dass die Vertragserfüllung dem ausländischen Unternehmen obliegt, ausreichend. Damit steigt das Risiko der Begründung einer Betriebsstätte durch Einsatz eines gruppenzugehörigen Kommissionärs.

Praktische Relevanz der Neufassungen

Viele geltende deutsche DBA wurden bereits in den 1970er-Jahren geschlossen. Zu diesem Zeitpunkt galt eine andere Fassung des OECD-MA und OECD-MK. Im Gegensatz zur deutschen Finanzverwaltung sieht die Rechtsprechung der Finanzgerichte die damals geltende Fassung des OECD-MK als maßgeblich für die Auslegung des Abkommenstextes an. Weder die geänderte Betriebsstättendefinition im OECD-MA noch die geänderte Fassung des OECD-MK sind demnach unmittelbar bindend. Vielmehr müssen sie in das nationale Recht und/oder in die entsprechenden DBAs transferiert werden. Bis Ende 2016 soll bestimmt werden, ob dies im Wege eines sog. multilateralen Instruments geschehen kann, das sämtliche DBAs der teilnehmenden Staaten auf einen Schlag ändert.

FAZIT

Selbst wenn es nicht zum Abschluss des multilateralen Instruments unter Beteiligung Deutschlands kommen sollte, sind die Arbeitsergebnisse der OECD sowohl für Unternehmen, die bereits im Ausland tätig sind, als auch für solche, deren Auslandstätigkeit sich erst in der Planungsphase befindet, relevant. Denn es kann nicht ausgeschlossen werden, dass Finanzverwaltungen verschiedener Staaten einseitig bemüht sein werden, ihre Steuerbemessungsgrundlage durch eine Interpretation des Betriebsstättenbegriffs im Sinne der Verlautbarungen der OECD zu verbreitern, was (zunächst) zu einer Doppelbesteuerung führen würde. Insoweit sollten im Ausland tätige Unternehmen die OECD-Verlautbarungen zu Betriebsstätten in ihrer Steuerplanung berücksichtigen.

Neue Standards der **Verrechnungspreisdokumentation**

Globale Vorgaben der OECD durch BEPS-Aktionsplan

Dipl.-Kfm. Michael Rogalski
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater, Rechtsanwalt
Bielefeld

Dr. iur. Marcus Eggert
Rechtsanwalt, Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht
Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater, Rechtsanwalt
Bielefeld

Im Zuge der Globalisierung werden zahlreiche Unternehmen, und davon auch eine bedeutende Anzahl von mittelständischen Familienunternehmen, grenzüberschreitend tätig, wodurch das internationale Steuerrecht immer mehr an Bedeutung gewinnt. Auch in der Öffentlichkeit hat in letzter Zeit die Diskussion über die Auswüchse legaler Steuergestaltungen international tätiger Großkonzerne zugenommen, deren Gestaltungen eine Minimierung der Konzernsteuerquote zum Ziel haben. Minderung von Bemessungsgrundlagen (Base Erosion) und Gewinnverlagerungen (Profit Shifting) spielen bei dieser Form der Steuergestaltung eine zentrale Rolle.

Folge der Steuerpraktiken der internationalen Großkonzerne sind Wettbewerbsverzerrungen mit Nachteilen oftmals für mittelständische Unternehmen. Aus diesem Grund startete unter der Mitwirkung von 62 Staaten das BEPS-Projekt der OECD, in dem ein 15 Punkte umfassender Maßnahmenkatalog entwickelt wurde, mit dem Ziel, gegen die schädliche Steuergestaltung internationaler Großkonzerne vorzugehen. Der Katalog gibt Empfehlungen in Bezug auf die Steuerrechtsordnungen der beteiligten Staaten. Sie sollen einen fairen Wettbewerb schaffen und die Steuereinnahmen der Staaten sichern.

Verrechnungspreisdokumentation als Maßnahme für fairen Wettbewerb

Die Verrechnungspreisbestimmung zwischen verbundenen Unternehmen betrifft viele Bereiche. Das sind u. a. ausländische Betriebsstätten, Lizenz- und Patentvergaben, Zinsen für Fremdkapital usw. Multinationale Konzerne nutzen die Möglichkeit, durch Verrechnungspreisgestaltung Gewinne in niedrig besteuerte Länder zu verschieben. Obwohl der Grundsatz der Angemessenheit seit Jahren gilt, bleibt ein Spielraum insbesondere bei Patent- und Lizenzvergaben großer Konzerne, da es hier wenig Fremdvergleichsmöglichkeiten gibt. Um schädliche Steuergestaltungen im Bereich der Verrechnungspreise zu erkennen, benötigen die Steuerverwaltungen viele Informationen. Ein Austausch von Daten zwischen den Staaten sowie eine Standardisierung von Dokumentationspflichten erleichtert die Lieferung dieser benötigten Informationen. Ein besonderes Augenmerk ist daher der Maßnahme 13 des BEPS-Aktionsplans zu widmen, welche die neue Richtlinie V der OECD-Richtlinie zur Dokumentation von Verrechnungspreisen beschreibt und Standardisierungen und Datenaustausch zwischen den Staaten vorsieht. Die Standardisierung wird nicht nur als Vorteil für die Steuerverwaltungen gesehen, sondern soll auch die Dokumentation auf Ebene der Unternehmen vereinfachen. Dennoch kann man hier auch einen größeren Nachteil erahnen: Aus der Verschärfung der Richtlinie dürfte sich in Zukunft ein deutlich höherer Aufwand der Dokumentation für Unternehmen ergeben, die international tätig sind. Das betrifft nicht nur multinationale Großkonzerne, sondern auch die mittelständischen Familienunternehmen.

Ziel der neuen Richtlinie V ist eine Vereinheitlichung der nationalen Vorschriften bezüglich der Dokumentationspflicht. Der bis jetzt in den Richtlinien verankerte Fremdvergleichsgrundsatz gilt weiterhin. Unternehmen sollen die Übereinstimmung ihrer Verrechnungspreise mit diesem Grundsatz darlegen. Im Ergebnis sollen nach Aussage der OECD sowohl mehr Transparenz für Steuerbehörden geschaffen werden als auch die Compliance-Kosten für die Steuerzahler reduziert werden. Hierzu wurde das Country-by-Country-Reporting (CbCR) geschaffen. Mit diesem Instrument sollen die Steuerverwaltungen die Möglichkeit erhalten, vor allem Risiken bez. der Verrechnungspreise und weitere BEPS-Risiken zu bewerten und eine Prüfung der Verrechnungspreise durchzuführen.

Dreigliedriger Dokumentationsansatz der Maßnahme 13 des BEPS-Aktionsplans

Das Country-by-Country-Reporting besteht aus einem dreigliedrigen Dokumentationsansatz: Erstens dem Master File, zweitens dem Local File und drittens dem Country-by-Country-Report. Es soll für alle Wirtschaftsjahre gelten, die ab oder nach dem 01.01.2016 beginnen. Der Master File dokumentiert Informationen, die für alle Unternehmen einer Unternehmensgruppe von Bedeutung sind. Dazu gehören u. a. die Organisationsstruktur der Gruppe, ein Überblick über die Geschäftstätigkeiten aller beteiligten Unternehmen, eine Auflistung der immateriellen Wirtschaftsgüter, die Beschreibung der

Foto: panthermedia/JCB Prod

Finanzierungsstruktur innerhalb der Gruppe und die Advance Pricing Agreements der gesamten Gruppe. Der Local File dokumentiert die lokale Gesellschaft bzw. Betriebsstätte. Dazu gehören Informationen bez. der Transaktionen zwischen dieser lokalen Einheit und anderen konzernzugehörigen Gesellschaften sowie die Dokumentation geeigneter Verrechnungspreismethoden. Das dritte Glied ist der Country-by-Country-Report, eine länderbezogenen Berichterstattung, die weitere Informationen in drei Tabellen liefert.

Country-by-Country-Report

Die erste Tabelle des CbCR basiert auf Kennzahlen wie Umsatz, Ergebnis vor Steuern, Anzahl der Mitarbeiter und Wirtschaftsgütern, die jeweils nach Ländern gestaffelt sind. Die hier zusammengestellten Daten sollen den Steuerverwaltungen einen Überblick über die Aufteilung von Erträgen und Steuern liefern und automatisch zwischen den Ländern ausgetauscht werden, wenn diese eine entsprechende Vereinbarung getroffen haben. Die Richtlinie beschreibt im Anhang Definitionen der Kennzahlen, die aber nicht eindeutig sind. Die Bereitstellung von Daten für den CbCR dürfte daher mit großem Aufwand verbunden sein. Die zweite Tabelle soll die Aufstellung aller Geschäftsfelder der Konzerngesellschaften bereitstellen. Die dritte Tabelle beinhaltet zusätzliche erklärende Informationen. Besonders bez. des CbCR bleibt abzuwarten, ob der dreigliedrige Dokumentationsansatz dem o. g. Ziel der Reduzierung der Compliance-Kosten gerecht wird oder hier ein erheblicher Mehraufwand auf die Unternehmen zukommt. Während Master File und Local File für alle multinationalen Unternehmen verpflichtend sind, muss der CbCR nur von Konzernen erstellt werden, deren jährlicher Umsatz größer als 750 Mio. Euro ist.

Konkrete Umsetzung

Die Umsetzung soll grundsätzlich ex ante erfolgen. Das heißt, die Daten, auf deren Basis die Verrechnungspreise ermittelt werden, sollen bereits bei Beginn der Transaktion vorhanden sein. Zum Zeitpunkt der Aufstellung der Steuererklärung muss eine Überprüfung und ggf. eine Anpassung der Verrechnungspreise erfolgen. Master File und Local File sollen bereits vor der Abgabe der Steuererklärung erstellt werden und jedes Jahr angepasst werden. Studien zur Datenerhebung sollen alle drei Jahre neu erstellt werden. Der CbCR hingegen soll erst ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres erstellt sein. Für Unternehmen, deren Wirtschaftsjahr am 01.01. beginnt, gilt demzufolge eine erstmalige Frist bis zum 31.12.2017. Die Erstellung erfolgt in der jeweiligen Amtssprache des Landes. Es wird jedoch empfohlen, dass auch eine Erstellung in englischer Sprache erlaubt ist. Alle Daten können entweder in elektronischer Form oder in Papierform zur Verfügung gestellt werden, die Aufbewahrungsfristen sollen verhältnismäßig sein. Zu den Wesentlichkeitsgrenzen fehlen konkrete Angaben. Es erfolgt lediglich ein Verweis auf nationales Recht, was dann bedeutet, dass hier je nach Hoheitsgebiet unterschiedliche Grenzen greifen dürften und eine Vereinheitlichung nicht zwingend gegeben ist.

In Deutschland sind die Unternehmen schon seit Jahren verpflichtet, grenzüberschreitende Transaktionen mit verbundenen Unternehmen zu dokumentieren. Die konkrete Umsetzung der Maßnahmen des BEPS-Aktionsplans steht jedoch noch aus. § 90 AO soll dahingehend geändert werden, dass Verrechnungspreisdokumentationen nicht erst nach Aufforderung dem Betriebsprüfer vorgelegt werden müssen, sondern bereits zusammen mit der Steuererklärung abgegeben werden müssen, und der Steuerpflichtige den Master File, den Local File und den CbCR einreichen muss. § 90 AO wird derzeit vom Bundesfinanzministerium überarbeitet.

Wahrung des Steuergeheimnisses

Die OECD erwähnt ausdrücklich die Wahrung des Steuergeheimnisses durch die Steuerbehörden. Das heißt, Steuerbehörden sollen Geschäftsgeheimnisse und andere vertrauliche Informationen nicht öffentlich preisgeben. Das dürfte aber in Ländern zu Problemen führen, in denen die Steuererklärungen öffentlich zugänglich sind.

Was kommt auf den Mittelstand zu?

Bislang wurde bei Betriebsprüfungen mittelständischer Unternehmen die Leistungsverrechnung mit verbundenen Unternehmen nur selten diskutiert. In letzter Zeit ist jedoch zu beobachten, dass dieses Thema zunehmend mehr im Fokus der deutschen Finanzverwaltung steht und es vermehrt zu Anfragen diesbezüglich bei Außenprüfungen kommt. Für mittelständische Unternehmen kann die umsatzabhängige Erleichterung greifen, sodass sie lediglich Master File und Local File erstellen müssen. Die Gefahr der Überschreitung der Erleichterungsgrenzen sollte jedoch von den Unternehmen im Blick behalten werden. Es bleibt dann zwar in Deutschland eine 30- bis 60-Tages-Frist zur Vorlage der Dokumentation, es dürfte jedoch schwierig sein, in der kurzen Zeitspanne alle Sachverhalte passend darzulegen. Wird die Frist nicht eingehalten, kommt es zu Schätzungen der Verrechnungspreise und es drohen Doppelbesteuerungen und Sanktionen. Weiterhin zu beachten sind auch mögliche Überschreitungen der Grenzen in den anderen betroffenen Staaten. Mittelständische Unternehmen sollten demnach darauf vorbereitet sein, Daten rechtzeitig zur Verfügung zu stellen. Eine zeitnahe Erfassung der notwendigen Daten ist zu empfehlen, damit im Bedarfsfall rechtzeitig alle geforderten Dokumentationsschritte durchgeführt werden können.

*„Die **Nichtbefolgung** von Regeln kann teuer werden!“*

Compliance ist nicht nur **Kontrolle**

Thorsten Heidemann | Steuerberater
BPP Becker Patzelt Pollmann
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte, Bielefeld

Compliance bzw. Regeltreue (auch Regelkonformität) ist in der betriebswirtschaftlichen Fachsprache der Begriff für die Einhaltung von Gesetzen und Richtlinien, aber auch von freiwilligen Kodizes, in Unternehmen. Die Gesamtheit der Grundsätze und Maßnahmen eines Unternehmens, zur Einhaltung bestimmter Regeln und damit zur Vermeidung von Regelverstößen in einem Unternehmen wird als Compliance-Management-System bezeichnet (IDW PS 980 Tz. 6).

Compliance ist vielerorts ein Pflichtthema, das immer stärker als etwas sehr Negatives wahrgenommen wird. Hier werden Kosten produziert, die bei näherer Betrachtung scheinbar keinen Wert für das Unternehmen bringen bzw. zu bringen scheinen. Aber ist das wirklich so?

Die Themen Compliance und Integrity beschäftigt heutzutage mehr die Vorstände und Aufsichtsräte, als noch vor Jahren, wo sich nicht ernstgenommene Fachabteilungen mit diesen Themen auseinandergesetzt haben. Gründe dafür liegen auf der Hand: Zum einen

Foto: panthermedia/andrewgenn

BPP BECKER PATZELT POLLMANN

Wir sind mehr!

www.b-p-p.de

WIRTSCHAFTSPRÜFER | STEUERBERATER | RECHTSANWÄLTE

*„**Compliance** darf nicht als Kontrolle, sondern als gelebte **Unternehmenskultur** verstanden werden!“*

kann die Nichtbefolgung von Regeln teuer werden. Dies meint nicht nur Strafzahlungen, sondern auch Reputationsschäden oder sogar den Verlust ganzer Märkte, wie jüngste Beispiele zeigen. Die persönliche Haftung kommt meistens noch hinzu.

Auch für viele Stakeholder, insbesondere die Finanzwelt, ist es ein echtes Thema geworden. Man schaut genauer hin, Risiken sollen vermindert, ja, wenn nicht sogar ganz ausgeschlossen werden.

Aber reichen die schwerfällig wirkenden Kontrollsysteme, die oftmals ihre Wirksamkeit schuldig geblieben sind, wirklich aus, indem sie zwar mit großer Komplexität Kontrollen durchführen, aber damit auch wert- bzw. wertevernichtend arbeiten und oftmals über die tatsächlichen Zielen vorbeischießen.

NEIN, ES MUSS EIN PERSPEKTIVWECHSEL EINGELEITET WERDEN.

Compliance darf nicht als Kontrolle, sondern als gelebte Unternehmenskultur verstanden werden. Das führt letztendlich dazu, dass positive Werte geschaffen werden. Mehr Vertrauen und weniger Bürokratie führen zu einem gemeinsamen Werteverständnis und damit zu einer gesteigerten Unternehmensleistung.

Die Integrität der Mitarbeiter und die Nachhaltigkeit der Geschäftsmodelle werden das erfolgreiche Unternehmen der Zukunft ausmachen und eben nicht die Kontrolle veralteter Regelwerke.

Es wird die Aufgabe er Compliance sein, das bisherige Graue-Maus-Image in genau diesem neuen Sinn zu verbreiten.

Terrorbekämpfung im Unternehmen

EU-Antiterrorlisten begründen gesetzliche Pflichten für Unternehmen

Nach dem New Yorker Terroranschlag vom 11.09.2001 hat die EU – in Umsetzung von Beschlüssen des UN-Sicherheitsrats – Verordnungen erlassen, durch die verhindert werden soll, dass Terrorverdächtige wirtschaftlich unterstützt werden.

Es sind drei Verordnungen der EU in Kraft, von denen sich zwei gegen Osama bin Laden, das Al Qaida-Netzwerk und die Taliban sowie ihr Umfeld richten (EG-Verordnungen 753/2011 und 881/2002), und eine weitere, die sich gegen Personen und Organisationen richtet, die im Verdacht stehen, an Terrororganisationen in irgendeiner Form beteiligt zu sein (EU-Verordnung 2580/2001).

Diese Verordnungen sind unmittelbar geltendes Recht, sie gelten auch für deutsche Unternehmen. Verstöße können strafrechtliche Konsequenzen haben, im Falle der Fahrlässigkeit als Ordnungswidrigkeit mit hohen Geldbußen geahndet werden.

Die Embargos nach den beiden EU-Verordnungen gelten für jedes Unternehmen innerhalb der EU – unabhängig von dessen Größe. Jedes Unternehmen muss daher einen gewissen Verwaltungsaufwand treiben, um die Verbote nicht zu verletzen.

Verbot der Unterstützung bestimmter Personen

Anders als bei einem klassischen Embargo verbieten die Verordnungen nicht den Export in bestimmte Länder, sondern die wirtschaftliche Zusammenarbeit mit bestimmten Personen, Organisationen, Unternehmen oder Einrichtungen, egal, ob sie im In- oder Ausland ansässig sind. Die Listen der jeweiligen Terrorverdächtigen, die regelmäßig aktualisiert werden, sind im Internet abrufbar (s. Homepage des Bundesamts für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle BAFA unter **www.Ausfuhrkontrolle.info**).

Verboten ist die Leistung von wirtschaftlichen Vorteilen aller Art an die in den Listen genannten Personen oder Unternehmen. Das wird denkbar weit verstanden: Erfasst ist die Zuwendung aller finanziellen Vermögenswerte und wirtschaftlichen Vorteile, u. a. Geldleistungen aller Art (Löhne, Dienstleistungshonorare), Dienstleistungen, die Zurverfügungstellung wirtschaftlicher Ressourcen sowie die Lieferung von Waren.

Sanktionen

Verboten ist die wissentliche und beabsichtigte Beteiligung an solchen Handlungen, die durch die Verordnungen verboten sind, auch im Rahmen von Umgehungskonstruktionen.

Wer gegen dieses Verbot verstößt, begeht eine Straftat, auf die eine Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren steht (AWG, § 18). Auch der fahrlässige Verstoß, also die fahrlässige Zuwendung von wirtschaftlichen Vorteilen an die in den Listen aufgeführten Terrorverdächtigen, kann unangenehme Konsequenzen haben: Sie kann als Ordnungswidrigkeit mit einem Bußgeld bis zu 500000 Euro verfolgt werden. Bußgelder können sowohl die Verantwortlichen im Unternehmen (Export- oder Importleiter, Geschäftsführer, Personalchefs) als auch das Unternehmen selbst treffen.

Was ist zu tun?

Die eigene Kunden- und Lieferantenliste ist abzugleichen mit den genannten „Terrorlisten“. Das muss geschehen bei Neugeschäft mit neuen Kunden oder Lieferanten, aber in regelmäßigen Abständen auch bei dem Bestand an Lieferanten und Kunden. Zweckmäßigerweise sollte die Durchführung solcher Datenabgleiche – für den Fall von Kontrollen durch die Zollämter – auch dokumentiert werden.

Da die vorgenannten Grundsätze auch für im Unternehmen beschäftigte Mitarbeiter gelten, falls sie in den Terrorlisten aufgeführt werden, sollte man die Mitarbeiterliste abgleichen mit den „Antiterrorlisten“. Das sollte jedenfalls bei Neueinstellungen geschehen. Ein solches „Datenscreening“ muss auch für den Bestand an Mitarbeitern in regelmäßigen Abständen erfolgen (weil die Terrorlisten regelmäßig aktualisiert werden). Es gibt Großkonzerne, die ein solches Datenscreening alle drei Monate durchführen.

Dr. iur. Bernhard König
Rechtsanwalt
BRANDI Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB
Detmold

DATENSCHUTZ

Datenschutzrechtlich bestehen gegen einen solchen Datenabgleich keine Bedenken. Der Betriebsrat hat, wenn nur Kollisionen mit den „Anti-Terrorlisten“ geprüft werden, keine Mitbestimmungsrechte, weil nur eine gesetzliche Pflicht erfüllt wird; Spielräume für eine Mitbestimmung nach dem BetrVG bestehen nicht.

Verschiedene IT-Unternehmen bieten Prüfungstools für das Sanktionslisten-Screening an. Der Einsatz dieser Tools hält den Aufwand jedenfalls in Grenzen.

Foto: panthermedia/Aleksandr Davydov

Die **Eigenverwaltung** als Mittel der Wahl zur **Sanierung** von Unternehmen

Dr. iur. Steffen Koch | Rechtsanwalt, Insolvenzverwalter | hww hermann wienberg wilhelm Insolvenzverwalter Partnerschaft, Bielefeld

Die gute und anhaltende Konjunkturlage in Deutschland führte dazu, dass auch die Zahl der Unternehmensinsolvenzen stark sank. Nach Angaben des Statistischen Bundesamtes ging die Zahl der Unternehmensinsolvenzen im ersten Halbjahr 2014 – im Vergleich zum Vorjahreszeitraum – um 9,2 % zurück.

Entgegen diesem Trend haben sich jedoch die Zahlen der – mit dem ESUG vor rund zwei Jahren eingeführten – Sanierungsinstrumente Schutzschirmverfahren und Eigenverwaltung entgegengesetzt entwickelt.

Den vorliegenden Daten zufolge wurden im ersten Halbjahr 2014 insgesamt 150 ESUG-Verfahren gestartet. Im gleichen Zeitraum des Vorjahres waren es gerade einmal 111 Verfahren, dies bedeutet einen prozentualen Zuwachs von rund 35 %. Doch diese Zahlen zeigen nicht nur, dass entgegen dem allgemeinen Trend weniger Unternehmensinsolvenzen die Sanierungschancen mit den „neuen" Sanierungsmöglichkeiten des ESUG als besonders zielführend eingeschätzt wurden und sich am Markt bereits nach rund 2 Jahren etabliert haben, sondern sie bringen noch einen weiteren, erstaunlichen Aspekt zum Vorschein:

Mit Einführung der ESUG-Änderungen in die Insolvenzordnung wurde das gänzlich neu geschaffene Schutzschirmverfahren nach § 270b InsO als das herausragende Sanierungsinstrument der kommenden Jahre bezeichnet. Und insbesondere Vergleiche mit dem US-amerikanischen Chapter-11-Verfahren führten dazu, dass das Schutzschirmverfahren in den ersten Monaten bzw. in dem ersten ESUG-Jahr die größte Aufmerksamkeit auf sich zog. Die oben bereits zitierten Zahlen zeigen jedoch, dass im ersten Halbjahr 2014 unter den gestarteten ESUG-Verfahren lediglich 27 Schutzschirmverfahren waren.

In Bezug auf „Sanierung mit den neuen Möglichkeiten des ESUG" scheint sich somit mittlerweile die reine Eigenverwaltung als Mittel der Wahl herauszukristallisieren und das vormals so beachtete Schutzschirmverfahren eher ein Sanierungsinstrument für einige wenige – zumeist größere – Spezialfälle zu werden.

Mit gutem Gewissen kann man nunmehr zwei Jahre nach Einführung des ESUG den anfänglichen Befürchtungen entgegentreten, dass es sich bei den „neuen" ESUG-Verfahren um praxisferne und nicht anwendbare Verfahren handelt. Und auch die anfängliche „Angst", dass eine regelrechte Flucht unter den Schutzschirm des § 270b InsO einsetzen würde, hat sich eindeutig nicht bewahrheitet.

Grundsätzlich wurden mit den Änderungen des ESUG sinnvolle und wirksame Möglichkeiten in der Insolvenzordnung geschaffen, die eine insolvenznahe, schnelle und unbürokratische Sanierung und Restrukturierung von Unternehmen ermöglicht.

Insbesondere Verfahren der Eigenverwaltung und die Möglichkeit, einen Insolvenzplan – ggf. unter einem Schutzschirm – selbst zu erarbeiten, sind sinnvolle und wirksame Optionen, Unternehmen mit einem tragfähigen Geschäftskonzept wieder erfolgreich in den Markt zu bringen bzw. dort zu halten. Zahlreiche schon wieder erfolgreich abgeschlossene / beendete größere Verfahren zeigen dies.

Dass dennoch gerade bei einer überragenden Zahl von kleineren Verfahren das Problem auftritt, dass die neuen Möglichkeiten der Eigenverwaltung und des Schutzschirmverfahrens gar nicht erst angeordnet werden, lässt auch weiterhin nur den Schluss zu, dass mehrheitlich in größeren Verfahren professionelle und insolvenzerfahrene sowie im neuen Recht bewanderte Berater auch im Vorfeld der Antragstellung tätig sind.

Die vor dem Antrag notwendige Beratung, die Erarbeitung der Anträge selbst und schließlich die Bescheinigung nach § 270b InsO wird in größeren Verfahren

Fotos: panthermedia/EpicStockMedia, Massimiliano Leban

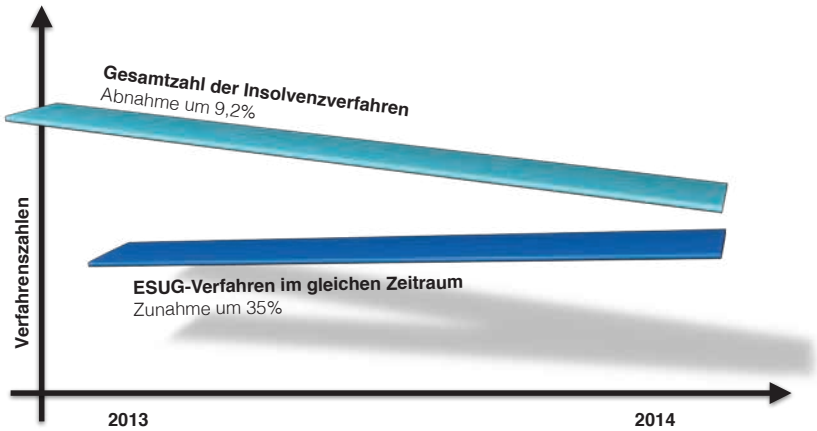
somit professioneller und erfolgreicher umgesetzt und in kleineren Verfahren eher vernachlässigt.

Die Insolvenzverfahren nach §§ 270a, 270b InsO erfordern profundes Fachwissen, nicht nur in der Durchführung regulärer (bisheriger) Insolvenzverfahren, sondern auch besondere Kenntnisse im Bereich des neuen (ESUG-)Rechts. Neue Herausforderungen ergeben sich speziell im Bereich der ESUG-Verfahren im Bereich der Gesellschafterrechte von insolventen Unternehmen. Denn ein Wesensmerkmal der Verfahren nach §§ 270a, 270b InsO ist die Eigenverwaltung. Dem Schuldner/schuldnerischen Unternehmen wird durch die Eigenverwaltung die Möglichkeit gegeben, sich im Rahmen des Insolvenzrechts im gewissen Maße selbst zu sanieren, also weiterhin zu verwalten. Dem Schuldner wird hierbei ein sog. (vorläufiger) Sachwalter zur Seite gestellt, der im Grunde lediglich eine Art Kontrollinstanz oder erweiterte insolvenzgerichtliche Kontrolle darstellt und insbesondere dafür Sorge zu tragen hat, dass die Eigenverwaltung des Schuldners nicht zu Nachteilen für die Gläubiger führt.

Hierbei ist jedoch zu beachten, dass der Schuldner im gewissen Umfang „seinen" Sachwalter mit in das Verfahren bringen kann. Dies stellt sozusagen den Bonus dar, den der Schuldner dafür erhält, dass er sich mehr oder weniger freiwillig den Bestimmungen des Insolvenzrechts unterwirft. Dennoch steht der Sachwalter nicht „im Lager" des Schuldners, sondern übt eine objektive Kontrollfunktion aus, kann andererseits aber auch nicht den Schuldner an Verfügungen hindern, sondern hat als einzige Sanktionsmöglichkeit die Pflicht, dem Insolvenzgericht unverzüglich anzuzeigen, wenn durch das Handeln des Schuldners Nachteile für die Gläubiger drohen. Die Arbeit des Sachwalters unterscheidet sich somit sehr stark von der Arbeit des Insolvenzverwalters und setzt demnach, neben fundierten Kenntnissen des Insolvenzrechts und Erfahrungen als Unternehmensinsolvenzverwalter, auch weitere Fähigkeiten voraus.

Ein professioneller Sachwalter (und / oder Insolvenzverwalter) versteht sich insbesondere in der Eigenverwaltung als kompetenter Partner der Geschäftsführung des krisenbefangenen Unternehmens, der gleichermaßen beratend wie – im Sinne der Gläubiger – kontrollierend zur Seite steht, jedoch keinesfalls als „Scharfrichter" des Unternehmens auftritt.

Selbstverständlich verfügt der Sachwalter über das erforderliche betriebswirtschaftliche und juristische Know-how sowie über exzellente Soft Skills. Diese ermöglichen es dem Sachwalter – als eine Art Moderator mit Kontrollfunktion –, in Gesprächen mit allen am Verfahren beteiligten Interessengruppen (Kunden, Gläubiger, Gesellschafter, Arbeitnehmer) möglicherweise verloren gegangenes Vertrauen wiederherzustellen. Insbesondere in der Eigenverwaltung hat sich dies als besonders wichtig und verfahrensentscheidend herausgestellt. Denn in der Eigenverwaltung ändert sich für außenstehende Interessengruppen – wie insbesondere Kunden und Gläubiger des krisenbefangenen Unternehmens – auf den ersten Blick nichts, da die Geschäftsführung weiterhin die Geschicke des Unternehmens lenkt. Gerade hier kann ein professioneller und erfahrener Sachwalter die Wogen glätten und gerade diesen wichtigen Interessengruppen die neuen Perspektiven und den Weg zum Erhalt des Unternehmens aufzeigen.



Für den professionellen Sachwalter und / oder Insolvenzverwalter ist zudem eine regelmäßige Zertifizierung ebenso selbstverständlich wie die Mitgliedschaft in verschiedenen nationalen (bspw. VID – Verband der Insolvenzverwalter Deutschlands) oder internationalen Berufsverbänden (INSOL-Europe), mit den damit einhergehenden Selbstverpflichtungen und der Einhaltung von entsprechenden etablierten und erprobten Standards der Restrukturierung und Sanierung.

So wird sich ein professioneller Sachwalter / Insolvenzverwalter mit allen ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten für den Erhalt des Unternehmens und die Erhaltung von Arbeitsplätzen einsetzen. Auch eine – mitunter erforderliche – mehrjährige Sanierungsphase und damit Fortführung des Unternehmens mit den Möglichkeiten der Insolvenzordnung wird der professionelle Sachwalter / Insolvenzverwalter nicht scheuen. Vielmehr wird dieser, um das krisenbefangene Unternehmen wieder auf eine gesunde Basis zu stellen, nötigenfalls auch dazu bereit und in der Lage sein, sich auch persönlich für notwendige Masse- oder Lieferantenkredite zu verbürgen.

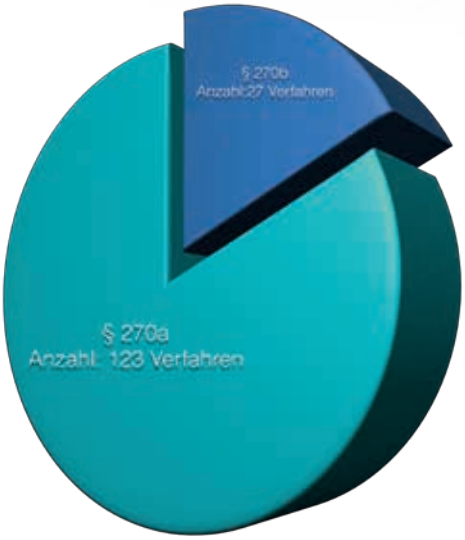
In einer zunehmend globalisierten Welt sind Geschäftsbeziehungen in den seltensten Fällen allein auf ein Land beschränkt. Der internationale Geschäftsverkehr und der grenzüberschreitende Handel machen oftmals auch Verhandlungen mit ausländischen Geschäftspartnern und Lieferanten notwendig. Ein professioneller Sachwalter / Insolvenzverwalter spricht selbstverständlich verhandlungssicher Englisch und zumeist eine weitere Fremdsprache, sodass auch Verhandlungen mit ausländischen Kunden, Lieferanten oder Investoren persönlich geführt werden können, was für eine weitere Akzeptanz in und Vertrauen auf die Sanierung mittels Eigenverwaltung sorgt und damit die Sanierung des krisenbehafteten Unternehmens in Eigenverwaltung ermöglicht.

In diesem Zusammenhang wird auch die überregionale und internationale Ausrichtung der Sachwalter- bzw. Insolvenzverwalterkanzlei immer wichtiger. Um überregional wie auch international auf das globale Handelsgeschäft schnell und professionell reagieren zu können, sind überregionale und / oder internationale Teams nicht zu unterschätzen.

Dennoch sollte bei allen o. g. Argumenten nicht außer Acht gelassen werden, dass – insbesondere im Falle der angestrebten Restrukturierung in Eigenverwaltung – die Sanierung des krisenbefangenen Unternehmens nicht mit Stellung des Antrages auf Eigenverwaltung beginnt, sondern bereits im Vorfeld. Auch bzw. gerade hier kann ein professioneller Sachwalter / Insolvenzverwalter bzw. im Insolvenzrecht bewanderter Berater der beste Garant für eine erfolgreiche anschließende Sanierung sein. Da für den Erfolg der Zusammenarbeit sehr wichtig ist, dass „die Chemie stimmt“, lohnt es sich also bereits im Vorfeld, das persönliche und vertrauliche Gespräch zu suchen. Dies kann selbstverständlich ggf. unter Anonymisierung des Krisenunternehmens erfolgen.

Genauso, wie sich die Entwicklung der neuen Sanierungsmöglichkeiten (Eigenverwaltung und Schutzschirmverfahren) in den letzten zwei Jahren abgezeichnet hat, wird sich diese Entwicklung und die gewachsenen Anforderungen an die handelnden Personen (Sachwalter / Insolvenzverwalter) in den kommenden Jahren noch beschleunigen. Professionelle Insolvenzverwaltung, insbesondere in Form der Sachwaltung im Eigenverwaltungsverfahren, wird mehr und mehr zum Regelfall der Sanierung krisenbefangener Unternehmen werden. Dabei werden gerade die ESUG-Sanierungsmöglichkeiten – allen voran die Eigenverwaltung – nicht mehr als Insolvenzmakel wahrgenommen werden, sondern als hilfreiche und erfolgreiche Sanierungsinstrumente akzeptiert werden, die zum gewöhnlichen Geschäftsleben gehören.

Die Voraussetzungen dafür schaffen professionelle Sachwalter / Insolvenzverwalter gemeinsam mit professionell beratenen Unternehmen.



Erbschaft-/Schenkungsteuerbefreiungen für Kunstsammlungen

Michael Bökamp, LL.B, LL.M.
Dipl.-Betriebsw. Martin Schrahe | Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
HPS Steuerberatungsgesellschaft PartGmbB, Herford

Die Übertragung von Vermögen wirft häufig eine Vielzahl von Fragen auf, insbesondere, welche Werte bei der Steuerfestsetzung angesetzt werden, ob teilweise oder ganz steuerfrei übertragen werden kann. Besonders problematisch ist die Wertfeststellung bei Kunstsammlungen, da Kunstwerke – auch kurzfristig – stark im Preis schwanken können. Grundsätzlich hat die Bewertung nach dem Vergleichswertverfahren zu erfolgen. Dabei wird versucht, den Wert aus Verkäufen vergleichbarer Kunstgegenstände abzuleiten, was sehr problematisch sein kann. Es ist oft ein erheblicher Unterschied, ob Galeriepreise oder sog. „Hammerpreise" von Auktionen herangezogen werden.

Kunstgegenstände sind zu 60 % von der Erbschaftsteuer befreit, soweit es im öffentlichen Interesse liegt, diese zu erhalten, die jährlichen Kosten die Einnahmen übersteigen und die Kunstgegenstände in einem angemessenen Umfang der Forschung bzw. der Volksbildung zugänglich gemacht werden. Eine 100 %ige Steuerbefreiung wird gewährt, wenn die Kunstsammlung in ihrem künstlerischen Kernbestand seit mindestens zwanzig Jahren im Familienbesitz ist und die Absicht besteht, diese den geltenden Bestimmungen der Denkmalpflege zu unterstellen. Werden die Kunstgegenstände innerhalb von zehn Jahren veräußert, erfolgt die Besteuerung rückwirkend mit dem Wert im Zeitpunkt der Übertragung. Daher ist man gut beraten, bereits im Zeitpunkt der Übertragung die Werte festzustellen, selbst wenn zunächst die Steuerbefreiung greift. Bei der 10-jährigen Haltefrist müssen sich die Kunstgegenstände nicht im Inland befinden. Auch bei Lagerung in der EU oder im Drittland liegt kein Verstoß gegen die Haltefrist vor. Die Möglichkeit der (zukünftigen) Nutzbarkeit im Inland ist entscheidend und die Bereitschaft, die Kunstgegenstände der interessierten Öffentlichkeit nutzbar zu machen. Dies erfordert nicht, dass die Kunstgegenstände dauerhaft ausgestellt werden. Die Lagerung kann in Museen, einer Lagerhalle, im Ausland oder zu Hause erfolgen. Die Bereitstellung bzw. der Zugriff auf die Kunstgegenstände z. B. für Museen ist ausreichend. Der Nachweis der Bereitschaft kann u. a. durch einen Kooperationsvertrag oder Dauerleihvertrag geführt werden. Die 100 %ige Freistellung setzt die Absicht zur denkmalrechtlichen Unterschutzstellung voraus. Hier reicht die Absicht völlig aus. Die Absicht kann durch zeitnahe Kontaktaufnahme zum Übertragungsstichtag mit der Denkmalbehörde dokumentiert werden. Steuerlich entscheidend im Zusammenhang mit Übertragungen von Kunstgegenständen ist, dass Risiken bei der Übertragung rechtzeitig identifiziert werden und frühzeitig ein Konzept erarbeitet wird, um spätere steuerliche Belastungen zu vermeiden.

Kaum bekannt ist die Möglichkeit, mit Kunst Steuern zu tilgen. § 224a der Abgabenordnung (AO) regelt die „Inzahlungnahme" von Kunstgegenständen zur Begleichung von Erbschaft- und Schenkungsteuern. Durch öffentlich-rechtlichen Vertrag kann zugelassen werden, dass anstelle einer Geldzahlung das Eigentum an Kunstgegenständen, Kunstsammlungen, wissenschaftlichen Sammlungen, Bibliotheken, Handschriften und Archiven dem Land, dem das Steueraufkommen zusteht, übertragen wird, wenn an deren Erwerb wegen der Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft ein öffentliches Interesse besteht. Kunstgegenstände sind im Erbschaftsteuergesetz besonders begünstigt und bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen sogar gänzlich von der Erhebung der Steuer befreit. Allerdings haben Steuerpflichtige mit wertvollem Kunstbesitz oft auch anderen wertvollen Besitz zu vererben, der der Erbschaftsteuer unterliegt. Hier bietet der § 224a AO eine Möglichkeit, die Steuerschuld zumindest teilweise zu begleichen. Dies ist insbesondere dann eine wichtige und sinnvolle Lösung, wenn die für die Bezahlung der Steuerschuld erforderlichen liquiden Mittel nicht vorhanden sind, weil das Vermögen z. B. überwiegend aus Betriebsvermögen oder Grundbesitz besteht.

Foto: panthermedia/maxoidos

Schutzstrategien für das **Ersatzteilgeschäft**

Dipl.-Ing. Joachim Gerstein | Patentanwalt, European Patent Attorney, European Trademark + Design Attorney
Dipl.-Phys. Dr.-Ing. Jan Plöger, LL.M. | Patentanwalt, European Patent Attorney, European Trademark + Design Attorney
Gramm, Lins & Partner Patent- und Rechtsanwälte PartGmbB, Hannover und Braunschweig

Das Ersatzteilgeschäft kann die Hürde für die Einführung von Innovationen senken und Erlöse verstetigen. Ein geeignet gestaltetes Patent bietet Schutz gegen Trittbrettfahrer. Kartellrechtliche Aspekte sollten stets mit bedacht werden.

Echte Innovatoren haben es oft schwer, denn sie müssen dem meist skeptischen Kunden eine naturgemäß weniger erprobte Lösung verkaufen. Die Hürde ist besonders hoch, wenn die neue Lösung zwar die variablen Kosten senkt, aber eine Investition erfordert. In diesem Fall würde sich ein potenzieller Kunde durch geringere Investitionskosten leichter überzeugen lassen, auch wenn das die laufenden Kosten, bspw. durch Ersatz- oder Verschleißteile, etwas erhöhen würde.

Das Ersatzteilgeschäft verspricht zudem höhere Margen und weniger konjunkturelle Schwankungen. Das gilt besonders, wenn das Primärprodukt laufend Verschleißteile benötigt – wie bspw. Filter oder Werkzeuge. Ist Patentschutz für das Ersatzteil nicht zu erreichen, benötigen Originalhersteller eine Strategie, die eigentlich sowohl für den Innovator als auch für dessen Kunden günstige Kostenverlagerung auf die Ersatzteile abzusichern.

Eine Möglichkeit des Innovators, diesem Dilemma zu entkommen, bietet das Patentrecht. Allerdings ist Vorsicht geboten. Einen klassischen Fall betraf ein Urteil des Bundesgerichtshofs, das sich auf ein patentiertes Pipettensystem aus Halter und Pipettenspitze bezog, die bspw. zum Pipettieren von Blutproben verwendet werden. Die Bilder auf der nächsten Seite zeigen die Pipettenspitze schematisch. Nach jedem Tropfvorgang muss die Spitze getauscht werden. Mit dem Versuch, sich den lukrativen Markt für Pipettenspitzen zu sichern, scheiterte der Patentinhaber.

Das Urteil ruht auf dem Erschöpfungsgrundsatz: Wer eine patentierte Vorrichtung verkauft, muss deren bestimmungsgemäße Benutzung wie das Austauschen der Spitze dulden. Das wäre auch durch einen Lizenzvertrag nicht umgehbar gewesen, denn das Kartellrecht machte es dem Patentinhaber lange Zeit praktisch unmöglich, dem Käufer Verpflichtungen aufzuerlegen, die wegen der Erschöpfung nicht vom Schutzrecht gedeckt waren.

Die restriktiven Bestimmungen des deutschen Kartellrechts wurden indes nach Beginn des Rechtsstreits novelliert, maßgeblich ist nun in weiten Teilen europäisches Recht. Auch das verbietet im Grundsatz Lizenzverträge, die den Handel beeinträchtigen können. Es existieren aber Ausnahmen, die in Freistellungsverordnungen festgelegt sind. Danach sind Lizenzverträge mit Bezugsbindung kartellrechtskonform, wenn der Marktanteil der Vertragspartner 20 % unterschreitet. Sind die Vertragsparteien keine Wettbewerber, liegt die Schwelle gar erst bei 30 %. Voraussetzung ist, dass der Lizenzvertrag Patente, Know-how und/oder Softwarelizenzen zum Gegenstand hat, es eine eigene Nachfrage nach dem Ersatzteil gibt und die Vereinbarung insgesamt natürlich nicht als Deckmantel für verbotene Wettbewerbsbeschränkungen dient (z. B. im Hinblick auf Preise, Kunden oder Gebiete). Heute kann ein kleines Unternehmen seine Kunden also grundsätzlich auf einen Ersatzteilbezug bei sich verpflichten.

Erfolgreiche Unternehmen geraten allerdings schnell über die Marktanteilsschwelle, da zum relevanten Markt eines Produkts nur diejenigen Erzeugnisse zählen, auf die die Abnehmer ausweichen können, wenn sich das Produkt vorübergehend um einen kleinen, aber signifikanten Prozentsatz verteuert. Je erfolgreicher also der Patentinhaber mit seinem Konzept ist, desto schwieriger wird es für ihn, seinen Erfolg zu schützen. Zwar können auch oberhalb der genannten Schwellen im Einzelfall zulässige Bezugsbindungen vereinbart werden, dies ist aber meist mit einem

ERFINDUNG DURCH VORRICHTUNGSANSPRUCH ODER VERFAHRENSANSPRUCH SCHÜTZEN

Foto: panthermedia/Karsten Ehlers, andreyuu, BGH-Urteil X ZR 38/06, EP 0 656 229 B1

deutlich höheren Risiko verbunden, kartellrechtswidrig zu handeln.

Es existiert aber eine patentrechtliche Lösung auch für solche erfolgreichen Unternehmen. Der Erschöpfungsgrundsatz, nach dem patentrechtlich geschützte Vorrichtungen nach dem Verkauf frei verwendet werden dürfen, bezieht sich nämlich ausschließlich auf Patente, die einen Vorrichtungsanspruch enthalten.

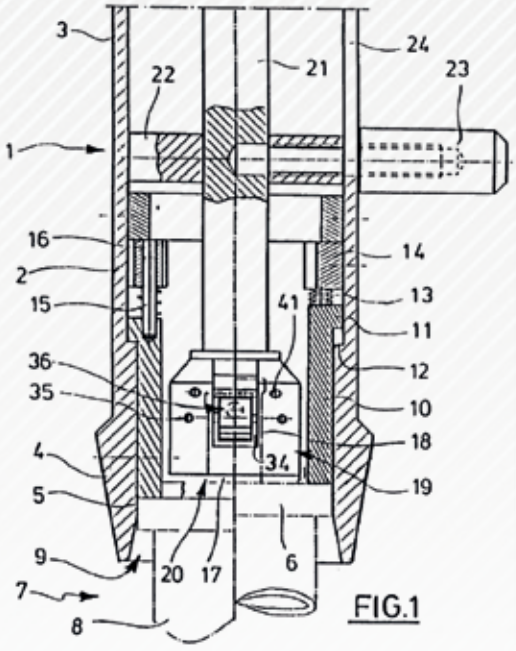
Bei einem reinen Verfahrenspatent hingegen tritt keine Erschöpfung ein. Es ist einem Inhaber eines Verfahrenspatents unbenommen, eine Vorrichtung zu verkaufen, mit der das für ihn geschützte Verfahren durchgeführt werden kann, ohne seine Patentrechte zu verlieren. Auch bei einem Verzicht auf einen Vorrichtungsanspruch kann der Patentinhaber auf Basis der Vorschriften gegen die mittelbare Patentverletzung gegen einen Hersteller einer Vorrichtung vorgehen, der eine Vorrichtung zur Ausführung des Verfahrens im Inland vertreibt.

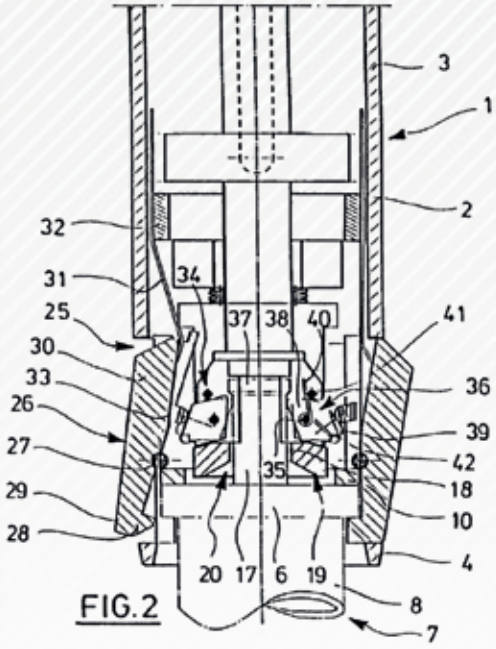
In vielen Fällen lässt sich eine Erfindung sowohl durch einen Vorrichtungsanspruch als auch durch einen Verfahrensanspruch schützen. Wenn der wirtschaftliche Wert einer Erfindung also auf dem Ersatzteilgeschäft liegt, sollte genau geprüft werden, ob ein Vorrichtungsanspruch zielführend ist. Es könnte gelten: Weniger (Ansprüche) ist mehr (Schutzwirkung).

Eine weitere Möglichkeit kann sein, die Basisvorrichtung, im vorliegenden Fall also den Pipettenhalter, nicht zu verkaufen, sondern nur zu verleasen. Im Leasingvertrag kann dann die Abnahme der Ersatz- und Verschleißteile geregelt werden, zumindest solange die Basisvorrichtung – rechtlich – noch dem Leasinggeber gehört.

Fazit

Es existieren damit gute Möglichkeiten, einem innovativen Unternehmen seinen Erfinderlohn auch über das Ersatzteilgeschäft zu sichern und so potenzielle Kunden mit geringeren Anfangsinvestitionen von der neuen Lösung zu überzeugen.





Unterteil des patentierten Pipettensystems.
Figur 1, linkes Teilbild: teilweise eingesetzte Pipettenspitze; rechtes Teilbild: vollständig eingesetzte Pipettenspitze.
Figur 2 (um 90° gedrehter Schnitt), linkes Teilbild: Pipettenspitze wird entfernt; rechtes Teilbild: Pipettenspitze wird gehalten.

Autorenübersicht

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Viktoriastraße 16–20, 33602 Bielefeld
Telefon 0521 52084-0
Telefax 0521 52084-84
bielefeld@bdo.de
www.bdo.de
Autoren: Dr. Eckhard Groß,
Richard Wellmann (S. 32 – 33)

BPP Becker Patzelt Pollmann
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte
Marktstraße 7, 33602 Bielefeld
Telefon 0521 96685-0
Telefax 0521 96685-55
info@b-p-p.de
www.b-p-p.de
Autor: Thorsten Heidemann (S. 36 – 38)

BRANDI Rechtsanwälte Partnerschaft mbB
Lindenweg 2, 32756 Detmold
Telefon 05231 9857-0
Telefax 05231 9857-50
detmold@brandi.net
www.brandi.net
Autor: Dr. Bernhard König (S. 39)

CONCEPTAX Siekmann, Janell und Partner
Wirtschaftsprüfer Rechtsanwalt
Steuerberater
Hellerweg 28, 32052 Herford
Telefon 05221 9831-0
Telefax 05221 9831-40
info@conceptax.de
www.conceptax.de
Autoren: Winfried Arbeiter,
Daniel Upheber (S. 16 – 18)

Gramm, Lins & Partner
Patent- und Rechtsanwälte PartGmbB
Freundallee 13a, 30173 Hannover
Telefon 0521 515120-0
Telefax 0521 515120-88
hannover@grammpatent.de
www.grammpatent.de
Autoren: Joachim Gerstein,
Dr. Jan Plöger (S. 44 – 45)

HPS Steuerberatungsgesellschaft PartGmbB
Bäckerstraße 9, 32052 Herford
Telefon 05221 1053-0
Telefax 05221 1053-53
info@hps-consulting.de
www.hps-steuerberater.de
Autoren: Michael Bökamp (S. 43),
Martin Schrahe (S. 12 – 13, 43)

OWL Vorsorge und Versicherungsservice GmbH
Rathausplatz 7, 33098 Paderborn
Telefon 05251 294-391
Telefax 05251 294-226
info@owlvv.de
www.owlvv.de
Autor: Wolf-Dieter Jordan (S. 22 – 23)

hww hermann wienberg wilhelm
Insolvenzverwalter Partnerschaft
Am Bach 18, 33602 Bielefeld
Telefon 0521 30446-37
Telefax 0521 30515-37
bielefeld@hww.eu
www.hww.eu
Autor: Dr. Steffen Koch (S. 40 – 42)

PGW Peters Götza Welge
Partnerschaftsgesellschaft mbB
Adenauerplatz 7, 33602 Bielefeld
Telefon 0521 96464-0
Telefax 0521 96464-9900
mail@pgw-partner.de
www.pgw-partner.de
Autor: Dr. Peter Peters (S. 26 – 27)

PricewaterhouseCoopers AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Kreuzstraße 35, 33602 Bielefeld
Telefon 0521 96497-0
Telefax 0521 96497-464
uwe.hohage@de.pwc.com
www.pwc.de
Autoren: Arthur Jagiella (S. 28 – 29),
Frank Pankoke (S. 14),
Hagen Petzold (S. 31),
Maik Pörschke (S. 30)

T/S/C
Fachanwälte für Arbeitsrecht
Münsterstraße 21, 33330 Gütersloh
Telefon 05241 9033-0
Telefax 05241 148-59
info@t-s-c.eu
www.t-s-c.eu
Autoren: Karl Geißler,
Dirk Paschke (S. 19 – 21)

Universität Bielefeld
Universitätsstraße 25, 33615 Bielefeld
Telefon 0521 106-4854
Telefax 0521 106-6496
Matthias.Amen@uni-bielefeld.de
www.wiwi.uni-bielefeld.de/lehrbereiche/bwl/urrl/
Autor: Prof. Dr. Matthias Amen (S. 24 – 25)

Volksbank
Paderborn-Höxter-Detmold eG

Neuer Platz 1, 33098 Paderborn

Telefon 05251 294-0
Telefax 05251 294-188

info@volksbank-phd.de
www.volksbank-phd.de

Autoren: Andreas Lahme (S. 15),
Karsten Pohl (S. 7 – 9)

Werther und Ernst Vermögensverwalter GmbH

Am Lenkwerk 5, 33609 Bielefeld

Telefon: 0521 55774-0
Telefax: 0521 55774-100

info@wuevv.de
www.wuevv.de

Autor: Axel Melber (S. 10 – 11)

Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

Werner-Bock-Straße 23, 33602 Bielefeld

Telefon 0521 96469-0
Telefax 0521 96469-50

info@wp-westerfelhaus.de
www.wp-westerfelhaus.de

Autoren: Dr. Marcus Eggert,
Michael Rogalski (S. 34 – 35)

Alle Beiträge finden Sie auch unter
www.service-seiten.com

WERBEAGENTUR FÜR WIRTSCHAFTSKOMMUNIKATION:

SPEZIALISIERT AUF RECHTS- UND STEUERBERATENDE BERUFE SOWIE DAS BANKENWESEN.

MARKEN › ENTWICKLUNG ›› RELAUNCH ››› MANAGEMENT

Für weitere Informationen erreichen Sie:
Timo Grän 0531 48 20 10-10
graen@mediaworldgmbh.de

www.mediaworldgmbh.de

mediaworld
Agentur für Marketing & Verlag

DIE WELT IM SINN.

Unsere Teams „Internationales Geschäft“ und „Zins- und Währungsmanagement“
am Flughafen Paderborn-Lippstadt

Internationales Geschäft mitten in der Heimat

Die ostwestfälische Wirtschaft ist längst auf den Weltmärkten zu Hause. Und deshalb sind wir es als Hausbank auch. Ob Auslandszahlungsverkehr, Dokumentengeschäft, Lösungen für die internationale Handelsfinanzierung, Spezialwissen über Länder, Zahlungs- und Lieferbedingungen oder ein aktives Währungsmanagement, um Import- und Exportgeschäfte abzusichern – unsere Teams „Internationales Geschäft“ und „Zins- und Währungsmanagement“ begleiten Sie und Ihre Mitarbeiter persönlich, schnell und zuverlässig mit Fachwissen und langjähriger Erfahrung ins Ausland. Und dies tun sie nicht von Frankfurt, Hamburg oder Düsseldorf aus. Unsere Spezialisten arbeiten unmittelbar an Ihrer Seite und erschließen gemeinsam mit Ihnen neue Wachstumsmärkte vom Standort „Heimat“ aus, in Paderborn, Höxter, Detmold und Bielefeld. Nähe schafft mehr denn je Vertrauen – erst recht im internationalen Geschäft.

www.volksbank-phd.de

www.bankverein-werther.de

Volksbank
Paderborn-Höxter-Detmold

Bankverein
Werther

Zweigniederlassung der Volksbank Paderborn-Höxter-Detmold