

III, 2015

Mandanteninformation

Minimalinvasive und zügige Änderung
des Erbschaftsteuerrechts

Umsatzsteuerliche Reihengeschäfte

Elterngeld und Elternzeit

Pauschalsteuer für Geschenke
und Sachzuwendungen

Arbeitgeberdarlehen im Steuerrecht

Sorgfaltspflichten von Geschäftsführern

Wir sind uns einig: Kaufpreis 10 Mio. EUR

Abwehr von Ausgleichsansprüchen

Haftung für potenzielle Produktfehler

Maßnahmen zur Verringerung
von Fehlzeiten

Ausscheiden eines GmbH-Gesellschafters

Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz
(BilRUG)

Wichtige Änderung bei der Aufstellung
des Anhangs

Steuern

Recht

Wirtschaftsprüfung



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

das letzte Quartal war geprägt von intensiven Diskussionen rund um das drohende Euro-Aus für Griechenland. Nachdem das Grexit-Szenario – in sprichwörtlich letzter Sekunde – zumindest vorerst erfolgreich abgewendet werden konnte, wird in den nächsten Wochen der Fokus auf die finanz- und steuerpolitischen Themen, die Deutschland betreffen, zu richten sein. Dabei mangelt es nicht an Themen:

Die Bundesregierung hat die letzten Wochen vor der Sommerpause genutzt, um wichtige Gesetzesvorhaben zu beschließen. Zu begrüßen ist einerseits die Abmilderung der kalten Progression. Mit dem nunmehr vorliegenden Gesetzesentwurf sollen der Grundfreibetrag und der Kinderfreibetrag für die Jahre 2015 und 2016 entsprechend den Vorgaben des 10. Existenzminimumberichts angehoben werden. Dabei darf die nunmehr verabschiedete „Entlastung“ nicht darüber hinwegtäuschen, dass diese im Mittelstand kaum spürbar sein wird. Aktuelle Schätzungen zufolge bringt der höhere Grundfreibetrag in 2015 eine Entlastung von 850 Mio. EUR, während in 2016 ca. 2,5 Mrd. EUR hinzukommen. Da in den letzten 10 Jahren beachtliche rd. 10 Mrd. EUR bei der kalten Progression aufgelaufen sind, können die o.g. Maßnahmen nur als erste, kleine Schritte auf dem Weg zu einer nachhaltigen Senkung der Steuer- und Abgabenquote in Deutschland interpretiert werden. Angesichts der Haushaltslage muss daher die Forderung erlaubt sein, den Soli in 2019 mit dem Auslaufen des Solidarpakt 2 endgültig in die Geschichtsbücher zu verabschieden.

Überraschend kurzfristig hat das Bundeskabinett den Gesetzesentwurf zur Anpassung des ErbSt- und SchenkStG an die Rechtsprechung des BVerfG beschlossen. Angesichts der Tragweite der vorgesehenen Neuregelungen und der Bedeutung dieses Themas für eine nachhaltige Unternehmensnachfolge bleibt zu hoffen, dass dem Entwurf im Gesetzgebungsverfahren deutliche Nachbesserungen folgen werden. Denn in der vorliegenden Fassung werden die Neuregelungen eine planvolle Übergabe von unternehmerischem Vermögen an die nachfolgende Generation zukünftig deutlich erschweren und komplizieren.

Die vorliegende Ausgabe unserer Mandanteninformation setzt sich nicht nur mit dem Gesetzesentwurf zur Erbschaftsteuer auseinander – sie enthält viele weitere aktuelle Themen. Wir wünschen Ihnen eine interessante und anregende Lektüre.

Dr. Ahmet Yilmaz

III, 2015

Mandanteninformation

Steuern

02 – 10

Minimalinvasive und zügige Änderung des Erbschaftsteuerrechts

Umsatzsteuerliche Reihengeschäfte

Elterngeld und Elternzeit

Pauschalsteuer für Geschenke und Sachzuwendungen

Arbeitgeberdarlehen im Steuerrecht

Recht

11 – 16

Sorgfaltspflichten von Geschäftsführern

Wir sind uns einig: Kaufpreis 10 Mio. EUR

Abwehr von Ausgleichsansprüchen

Haftung für potenzielle Produktfehler

Maßnahmen zur Verringerung von Fehlzeiten

Ausscheiden eines GmbH-Gesellschafters

Wirtschaftsprüfung

17 – 21

Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)

Wichtige Änderung bei der Aufstellung des Anhangs

Aus der IT-Welt

22 – 23

Cloud Computing

Minimalinvasive und zügige Änderung des Erbschaftsteuerrechts

Kabinettsbeschluss zur Reform des Erbschaftsteuerrechts vom 08.07.2015

„Kein Gesetz kommt aus dem Bundestag so wie es hineingekommen ist“. Dieser berühmte Satz des seinerzeitigen Fraktionsvorsitzenden der SPD, Peter Struck, gilt ganz sicher auch für den bisherigen Referentenentwurf zur Reform des Erbschaftsteuerrecht mit den Änderungen aus dem Kabinettsbeschluss vom 08.07.2015 („Kab-B“). Das heutige trotz der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts („BVerfG“) noch anwendbare Erbschaftssteuerrecht war beim Übergang von Betriebsvermögen in seiner Großzügigkeit überzogen und im Vergleich zu sonstigen Erbfällen auch nicht gerecht. Statt nun ein neues Erbschaftsteuerrecht mit einer gleichmäßigen Erfassung aller Erbfälle zu niedrigeren Steuersätzen zu entwickeln oder das Erbschaftsteuerrecht mit seinem vergleichsweise geringen Aufkommen von EUR 5,5 Mrd. ganz abzuschaffen, fehlt der derzeitigen Politik der Mut. Anstelle dessen wird versucht, das Urteil des BVerfG in das bisherige Erbschaftsteuerrecht „hineinzudoktern“. Herausgekommen ist zumindest im jetzigen Stadium ein Kab-B, der alles andere ist als eine „minimalinvasive“ Änderung.

Die insbesondere abhängig von der Behaltefrist bestehenden Verschonungsabschläge von 85% bzw. 100% sollen bleiben, wobei diese allerdings nur für Erwerbe bis € 26 Mio. („Prüfswelle“) in vollem Umfang gewährt werden. Wird diese (Frei-)Grenze überstiegen, entfällt dieser Verschonungsabschlag und der Steuerpflichtige hat die Wahl auf

- Vollversteuerung (einschl. der Steuer auf Erwerb € 26 Mio.)
- Reduzierten Verschonungsabschlag auf Antrag (sog. Abschmelzmodell)
- Individuelle Bedürfnisprüfung auf Antrag mit Einbeziehung der Hälfte des Privatvermögens.

Eine besondere Komponente soll es für Familienunternehmen geben. Die o.g. Prüfswelle von € 26 Mio. soll sich auf € 52 Mio. erhöhen, wenn der Gesellschaftsvertrag Bestimmungen enthält,

1. die die Entnahme oder Ausschüttung des Gewinns nahezu vollständig beschränken, und
2. die Verfügung über die Beteiligung ... auf Angehörige ... beschränken, und
3. für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft eine Abfindung vorsehen, die erheblich unter dem gemeinen Wert der Beteiligung ... liegt.

Diese Voraussetzungen müssen 10 Jahre (!) vor und 30 Jahre (!) nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer vorliegen, wobei dem Steuerpflichtigen eine Mitteilungs-

pflicht über entsprechende gesellschaftsvertragliche Veränderungen ggf. auch mit steuerstrafrechtlichen Konsequenzen obliegen.

Hier wird versucht, Regelungen, die eigentlich die Bewertung betreffen, über die Erhöhung der Prüfschwelle zu regeln, wobei die Voraussetzungen unter Missbrauchsgesichtspunkten zu regeln sind, der Kab-B hier jedoch weit und praxisfern über das Ziel hinausschießt. Wann ist die Entnahme oder Ausschüttung des Gewinns „nahezu vollständig“ ausgeschlossen? Wenn ein Gewinn mit knapp 40% entnommen wird, müsste zumindest nach allgemeinen Sprachgebrauch ein Verstoß gegen die nahezu vollständige Beschränkung der Entnahme des Gewinns vorliegen. 40% werden jedoch allein bei den persönlichen Steuern bei Personengesellschaften erreicht.

Die Verfügungsbeschränkung auf Angehörige trifft auch nicht die Lebenswirklichkeit, zumal es Familiengesellschaften gibt, die aus verschiedenen, nicht verwandten Stämmen bestehen. In der Regel finden sich Regelungen in den Gesellschaftsverträgen, dass Übertragungen auf Mitgesellschafter möglich sind.

Was nun völlig widersprüchlich ist, dass zu geringe Abfindungen nach der Fiktion von § 7 Abs. 7 ErbStG bei Zahlung der Schenkungsteuer unterworfen werden und bei der Begünstigung von Familiengesellschaften dieses wiederum als Voraussetzung genommen wird.

Erst recht fragt man sich, wie sich die Verfasser des Kab-B die Lebenswirklichkeit vorgestellt haben, als sie sich zu den Fristen entschieden haben. Man kann verstehen, dass ein Missbrauch vermieden werden muss, aber einen Zeitraum von 40 Jahren für einen in wesentlichen Passagen unveränderten Gesellschaftsvertrag anzusetzen, ist wirklich jenseits von Gut und Böse. Oder kann man sich vorstellen, dass für 40 Jahre ein nahezu vollständiger Gewinnverzicht vereinbart werden kann?

Lieber Peter Struck, hilf uns!



Dr. Bernd Wehberg

Wirtschaftsprüfer,
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht

dr.wehberg@wehberg.de



Umsatzsteuerliche Reihengeschäfte

BFH stellt bisherige Systematik auf den Kopf

Reihengeschäfte bieten logistische Vorteile und sind aus der Unternehmenspraxis nicht mehr wegzudenken. Die umsatzsteuerliche Abbildung von Reihengeschäften ist seit Jahren jedoch mit erheblichen Rechtsunsicherheiten verbunden. Gesetzliche Regelungen, Auffassung der Finanzverwaltung, die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) sowie des BFH stehen sich teils konträr gegenüber (siehe Mandanteninformation III/2014, S. 4 und 5).

Nunmehr hat sich der XI. Senat des Bundesfinanzhof (BFH) am 08.04.2015 mit zwei grundlegenden und gewissermaßen revolutionären Urteilen geäußert und neue Grundsätzen zur Zuordnung der Warenbewegung und Bestimmung der steuerfreien Lieferung im umsatzsteuerlichen Reihengeschäft veröffentlicht (XI R 30/13 und XI R 15/14).

Bei einem Reihengeschäft schließen bekanntlich mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab. Dabei wird der Liefergegenstand direkt vom ersten Lieferanten in der Lieferkette unmittelbar zum letzten Abnehmer transportiert. Reihengeschäfte zeichnen sich demnach dadurch aus, dass es tatsächlich nur einen Transportvorgang gibt, aber mehrere Umsatzgeschäfte abgeschlossen werden, die jeweils gesondert zu beurteilen sind. Die umsatzsteuerliche Herausforderung besteht darin, die warenbewegte Lieferung einer der Lieferungen zuzuordnen. Denn nur eine bewegte Lieferung kann (als innergemeinschaftliche Lieferung oder als Ausfuhrlieferung) steuerfrei sein. Lieferungen, die der warenbewegten Lieferung vorangehen oder ihr nachfolgen, sind als sog. ruhende Lieferungen grundsätzlich steuerpflichtig.

Was gilt bisher?

Das zentrale Kriterium für die Zuordnung der bewegten Lieferung im Reihengeschäft ist nach bisheriger Auffassung der deutschen Finanzverwaltung die Transportbeauftragung sowie die zwischen den Vertragsparteien vereinbarten Lieferkonditionen („Incoterms“). Für die besonders spannenden Fälle, in denen der sog. „mittlere Unternehmer“ in der Lieferkette den Gegenstand befördert oder versendet, enthält das Gesetz eine widerlegbare Vermutung. Demnach gilt die Lieferung an diesen mittleren Unternehmer grundsätzlich als die

bewegte Lieferung, es sei denn, er weist nach, dass er als Lieferer aufgetreten ist. Befördert oder versendet der erste Lieferer in der Reihe, ist der Fall aus Sicht der Finanzverwaltung eindeutig – die erste Lieferung in der Reihe ist die warenbewegte. Ebenso eindeutig wird der Fall aus Sicht des BMF beurteilt, wenn der letzte Abnehmer den Gegenstand befördert oder versendet – warenbewegt ist die Lieferung des mittleren Unternehmers an den letzten Abnehmer.

Angesichts der jüngeren Rechtsprechung des BFH und des EuGH standen die o.g. Zuordnungsgrundsätze, die auf der (alleinigen) Maßgeblichkeit der Transportbeauftragung beruhen, seit längerem in der Kritik.

Was sagt der BFH?

Mit den aktuell veröffentlichten Urteilen trifft der BFH Kernaussagen zu Reihengeschäften, die ein grundlegendes Umdenken erfordern. So soll nach Auffassung des XI. Senats weder die Transportbeauftragung allein noch die Erklärung des mittleren Unternehmers entscheidend für die Zuordnung der bewegten Lieferung sein. Vielmehr sei diese nach allein objektiven Umständen des Einzelfalls, insbesondere in Abhängigkeit vom Zeitpunkt des Übergangs der Verfügungsmacht an der Ware auf den letzten Abnehmer zu bestimmen. Dies gilt grundsätzlich unabhängig davon, wer den Transport der Waren beauftragt. Subjektive Elemente, wie z.B. Absichtsbekundungen sollen irrelevant sein. Von zentraler Bedeutung ist nach Ansicht des BFH künftig die Frage nach der Verschaffung der Verfügungsmacht:

Erlangt demnach der letzte Abnehmer die Verfügungsmacht bereits im Abgangsland, kann nur die Lieferung des mittleren Unternehmers an ihn, die warenbewegte und damit grundsätzlich steuerfreie Lieferung sein. Umgekehrt gilt, dass nur die Lieferung des ersten Lieferers an den mittleren Unternehmer warenbewegt sein kann, wenn der letzte Abnehmer keine Verfügungsmacht im Abgangsland erlangt hat. Es ist nicht mehr relevant, wer den Transportauftrag erteilt hat. Mit anderen Worten: Nach den BFH-Grundsätzen kann der letzte Abnehmer die Ware zwar abholen, ohne dass die erste Lieferung zur ruhenden und damit grundsätzlich steuerpflichtigen Lieferung wird. Dieses Ergebnis widerspricht eindeutig der derzeitigen Auffassung der Finanzverwaltung.



Auf die Verschaffung der Verfügungsmacht kommt es an

■ Kernelement für die Zuordnung der warenbewegten Lieferung ist die Verschaffung der Verfügungsmacht. Verschaffung der Verfügungsmacht meint dabei allgemein definiert, dass eine Vertragspartei durch eine andere ermächtigt wird, über einen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer. Vorausgesetzt wird demnach, dass wirtschaftliche Substanz, Wert und Ertrag eines Gegenstandes auf den Kunden übergehen. Die Verschaffung der Verfügungsmacht kann mit der zivilrechtlichen Eigentumsübertragung einhergehen, muss es jedoch nicht zwingend. Der BFH betont, dass es nicht auf den Besitz ankommen kann. Denn der Verfügungsberechtigte muss faktisch in der Lage sein, mit dem Gegenstand wie ein Eigentümer nach Belieben zu verfahren, d.h. ihn nutzen oder auch veräußern zu können – diese Rechte stehen dem Besitzer allerdings nicht ohne weiteres zu. Ist anhand der Lieferkonditionen oder sonstigen vertraglichen Vereinbarungen nicht zweifelsfrei, dass die Verfügungsmacht vor Grenzübertritt bereits auf den letzten Abnehmer in der Reihe übergegangen ist, ist die erste Lieferung die warenbewegte.

Wichtig ist auch die Beweislastregel, die der XI. Senat aufgestellt hat: Demnach hat derjenige den Nachweis darüber zu führen, dass die Verfügungsmacht des mittleren Unternehmers auf den letzten Abnehmer bereits im Abgangsland übergegangen ist, der die warenbewegte Lieferung der Lieferung des mittleren Unternehmers an den letzten Abnehmer zuordnen möchte. Wird kein Nachweis geführt, gilt die erste Lieferung im Reihengeschäft als warenbewegte.

Schließlich sieht der BFH einen Vertrauensschutz für den ersten Unternehmer in der Reihe und seine umsatzsteuerbefreite Lieferung vor, wenn er von seinem Abnehmer die Bestätigung bzw. Versicherung einholt, dass dieser die Verfügungsmacht nicht auf einen Dritten überträgt, solange sich die Ware noch im Inland befindet.

Folgen für die Praxis und Handlungsempfehlung

■ Die Bezugnahme auf die Verschaffung der Verfügungsmacht bietet zwar für die Praxis neue interessante Gestaltungsmöglichkeiten. Der Übergang der Verfügungsmacht wird in der Praxis jedoch oftmals nur schwierig zweifelsfrei festzustellen sein. Hinzu kommt, dass es im Massengeschäft kaum möglich sein wird, bei jedem Reihengeschäft sämtliche Umstände des Einzelfalls gesondert zu ermitteln. Zu begrüßen ist allerdings, dass die Zuordnung der Warenbewegung zur ersten Lieferung eindeutig als Regelfall gesehen wird und eine Verlagerung der Warenbewegung eines aktiven Beweises bedarf. Anders als nach der derzeitigen Auffassung der Finanzverwaltung gilt dies auch, wenn der letzte Unternehmer den Transport beauftragt.

Nach dieser Rechtsprechung können Unternehmen im Zweifel grundsätzlich davon ausgehen, dass die erste Lieferung im Reihengeschäft bei drei Beteiligten die bewegte Lieferung sein wird. Bis auf weiteres können sie sich außerdem noch auf die derzeitige Verwaltungsauffassung berufen.

Da dem Vernehmen nach die Finanzverwaltung eine Änderung des Umsatzsteuergesetzes und eine entsprechende Übernahme der BFH-Rechtsprechung bis zum Jahresende beabsichtigt, sollten sich Unternehmer zeitnah mit den Kriterien des BFH auseinandersetzen und die eigene Reihengeschäftspraxis überprüfen. Bei neuen Reihengeschäftskonstellationen sollten die neuen Zuordnungsgrundsätze berücksichtigt werden, um eine möglichst rechtssichere Gestaltung zu erreichen. Apropos Rechtssicherheit: Bleibt zu hoffen, dass der V. Senat des BFH sich der Auffassung des XI. Senats anschließt und nicht, wie bisweilen geschehen, eine Gegenposition einnimmt...



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

yilmaz@wehberg.de



Elterngeld und Elternzeit

Neu Regeln für Geburten ab dem 01. Juli 2015

Das Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz (BEEG) wurde für Geburten ab dem 01. Juli 2015 reformiert. Das Elterngeld soll flexibler gestaltet werden, für die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer soll ein verstärkter Anreiz zur frühen Rückkehr zum Arbeitsmarkt gesetzt werden. Dies wird auch durch die Änderungen in der Elternzeit unterstützt. Das Ziel soll sein, Familie und Beruf besser miteinander in Einklang zu bringen. Die Einführung des sogenannten „Elterngeld Plus“ hat auch Konsequenzen für die Arbeitgeber.

Das neue „Elterngeld Plus“

Die Neuerungen bei Elterngeld und Elternzeit sollen zu mehr Gestaltungsfreiheit führen. Das Elterngeld ist eine Lohnersatzleistung und beträgt grundsätzlich 67% (vermindert 65%) des zuletzt erzielten Nettoeinkommens. Es ist grundsätzlich steuerfrei, unterliegt jedoch dem Progressionsvorbehalt. D.h., es erhöht den Steuersatz, der auf das ggf. restliche zu versteuernde Einkommen anzuwenden ist. Das Elterngeld wird grundsätzlich 12 Monate lang gezahlt, es besteht aber auch die Möglichkeit, den Auszahlungszeitraum auf 24 Monate zu strecken, wobei dann der Auszahlungsbetrag monatlich halbiert wird.

Wurde nach der bisherigen Regelung im Elterngeldbezugszeitraum eine Beschäftigung ausgeführt, so wurde das Elterngeld um den erzielten Arbeitslohn gekürzt. Die Begründung lautete, dass es sich um eine Leistung für den weggefallenen Arbeitslohn handelte und das Elterngeld lediglich einen Ersatz für nicht mehr vorhandenen Arbeitslohn darstellte. Viele Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer haben daher im Elterngeldbezugszeitraum auf die Aufnahme einer Teilzeitbeschäftigung verzichtet.

Elterngeld Plus und Basiselterngeld

Hier setzen nun die Neuregelungen an: Es wird in Zukunft möglich sein, im Elterngeldbezugszeitraum in Teilzeit zu arbeiten, ohne Einbußen beim Elterngeld hinnehmen zu müssen. Diese Variante nennt sich „Elterngeld Plus“ und ist eine Alternative zur bisherigen Elterngeldregelung, die nunmehr als „Basiselterngeld“ bezeichnet wird. Beide Varianten können auch kombiniert werden.

So besteht nunmehr die Möglichkeit, z.B. für die ersten 6 Monate nach Geburt eines Kindes das Basiselterngeld, die klassische Variante, als Vollbezug zu beantragen und ab dem 7. Monat in Elterngeld Plus zu wechseln, wenn der Wunsch besteht eine Teilzeitbeschäftigung auszuüben. Für die letzten 6 Monate des Elterngeldbezugs würde in diesem Fall der restliche Elterngeldanspruch auf 12 Monate verteilt (Halbierung des Auszahlungsbetrags), wobei das Elterngeld Plus dann keiner Anrechnung des Einkommens aus Teilzeit unterliegen würde.

Elterngeld Plus bedeutet also zusammengefasst kurzfristig eine Verminderung des monatlichen Elterngeldbetrages, wobei diese Verminderung durch das Einkommen aus der Teilzeitbeschäftigung kompensiert wird; über den gesamten Elterngeldbezugszeitraum jedoch betrachtet ergibt sich eine Besserstellung, bzw. ein Plus des gezahlten Elterngeldes.

Partnerschaftsbonus

Ein sogenannter Partnerschaftsmonat ergänzt das Elterngeld Plus. Voraussetzung ist, dass beide Elternteile gleichzeitig für vier aufeinanderfolgende Monate im Umfang von 25 bis 30 Stunden im Durchschnitt des Monats berufstätig sind. Beide Elternteile sollen sich somit auch um das Kind kümmern können. In diesem Fall werden vier zusätzliche Elterngeld-Plus-Monate je Elternteil gewährt. Diese können während oder im Anschluss an den Elterngeldbezug eines Elternteils bezogen werden. Anzumerken sei, dass auch Alleinerziehende eine vergleichsweise Förderung erhalten können.

Gesetzliche Klarstellung zum Elterngeld bei Mehrlingsgeburten

In der Vergangenheit wurde durch das Bundessozialgericht festgestellt, dass das Elterngeld bei Mehrlingsgeburten pro Kind zu gewähren sei, also bei Zwillingssgeburten z.B. ein doppeltes Elterngeld gezahlt wurde. Durch das neue Gesetz kommt es im Fall von Mehrlingsgeburten zu Einschränkungen insoweit, dass nunmehr nur einheitlich Anspruch auf Elterngeld besteht und für jeden Mehrling ein Mehrlingszuschlag in Höhe von EUR 300,00 monatlich geleistet wird. Dies soll im Übrigen bereits ab dem 01.01.2015 gelten.

Flexiblere Elternzeit

Derzeit können Eltern bis zum 3. Geburtstag des Kindes eine unbezahlte Auszeit vom Beruf nehmen, wenn dies dem Arbeitgeber 7 Wochen vor Beginn der Elternzeit angezeigt wird. Nunmehr besteht aber darüber hinaus die Möglichkeit, zwischen dem dritten und dem achten Geburtstag ihres Kindes 24 Monate statt wie bisher 12 Monate Elternzeit zu beantragen.

Für den Arbeitgeber gilt zu beachten, dass es nunmehr einer Zustimmung zu der Elternzeit nicht mehr bedarf. Die Elternzeit kann nunmehr – auch ohne erforderliche Zustimmung des Arbeitgebers – in bis zu drei Abschnitte aufgeteilt werden. Um eine Planungssicherheit des Arbeitgebers zu gewährleisten, wurde aber die Anmeldefrist für eine geplante Elternzeit vom dritten bis zum achten Lebensjahr des Kindes von 7 Wochen auf 13 Wochen erhöht.

Hierdurch wird ein eventuell intensiverer Betreuungsbedarf des Kindes zu Beginn der Schulzeit ermöglicht.



Fazit

Die Neuerungen des Gesetzes führen zu deutlichen Verbesserungen bei elterngeldberechtigten Arbeitnehmern, die in einem Angestelltenverhältnis tätig sind. Über den gesamten Elterngeldbezugszeitraum betrachtet kommt es bei Eltern, die einer Teilzeitbeschäftigung nachgehen, zu einem finanziellen Vorteil aufgrund der vollen Auszahlung des Elterngeldes trotz zusätzlichem Einkommen durch Teilzeitbeschäftigung. Für den Arbeitgeber ziehen die gesetzlichen Änderungen weitergehende Rechtsansprüche nach sich. Gleichzeitig – in Zeiten des Fachkräftemangels – kann es durchaus von Vorteil sein, einen Anreiz zu schaffen, damit ein Arbeitnehmer nach der Geburt eines Kindes schneller zum Arbeitsplatz zurückkehrt. In der Zukunft sind durch den Gesetzgeber weitere Schritte geplant, um eine sogenannte „Familienarbeitszeit“ und eine bessere Vereinbarkeit von Familie und Beruf zu gewährleisten.



Claudia Rohaus

Dipl.-Betriebswirtin (FH),
Steuerberaterin

rohaus@wehberg.de



Pauschalsteuer für Geschenke und Sachzuwendungen

Neuerungen durch das BMF

Kleine Geschenke erhalten die Freundschaft, sie können aber auch ungewünschte steuerliche Folgen nach sich ziehen. Denn einerseits mindern Geschenke nur unter bestimmten Voraussetzungen die Steuerlast. Andererseits führen Sachzuwendungen und Geschenke an Geschäftsfreunde und Mitarbeiter grundsätzlich zu steuerpflichtigen Einnahmen bei diesen. Da diese Steuerfolgen durch den Schenker bzw. den Zuwendenden in aller Regel nicht gewünscht sind und dem Geschenk einen fahlen Beigeschmack bereitet, wurde 2007 die Pauschalierungsmöglichkeit für den Zuwendenden eingeführt. § 37b EStG ermöglicht es dem zuwendenden Steuerpflichtigen, die Steuer auf betrieblich veranlasste Sachzuwendungen an Arbeitnehmer und Geschäftsfreunde oder Kunden pauschal mit 30% (zzgl. SolZ und ggf. Kirchensteuer) zu erheben. Nicht ohne Grund gehört die Pauschalbesteuerung von Geschenken und Sachzuwendungen längst zum Standard-repertoire einer Lohnsteuer-Außenprüfung: Wird die Pauschalbesteuerung nicht zutreffend praktiziert, drohen erhebliche Steuernachzahlungen.

Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) den Anwendungsbereich des § 37b EStG durch mehrere Urteile eingeschränkt und teils der Auffassung der Finanzverwaltung widersprochen hat, hat das BMF das bisherige Anwendungsschreiben zu § 37b EStG aus 2008 neu gefasst. Positiv ist, dass das BMF die aus Sicht der Steuerpflichtigen günstigen Aspekte der BFH-Rechtsprechung übernommen hat.

Betriebliche Veranlassung der Zuwendungen

Bezüglich des Anwendungsbereichs des § 37b EStG schließt sich das BMF der Auffassung des BFH an. Demnach werden nur solche Sachzuwendungen an Geschäftspartner und Arbeitnehmer von § 37b EStG erfasst, die betrieblich veranlasst sind und beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen. § 37b EStG begründet nämlich keine eigenständige Einkunftsart und erweitert nicht den einkommensteuerlichen Lohnbegriff. Nicht pauschalierbar sind demnach privat veranlasste Zuwendungen.

Die „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“

§ 37b EStG erfordert, dass Sachzuwendungen an einen Dritten (z.B. Geschäftsfreunde oder Kunden) in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang zu einem zwischen den Vertragspartnern bestehenden Vertragsverhältnis (sog. Grundgeschäft) stehen und zu einer ohnehin geschuldeten Leistung „zusätzlich“ als Leistung hinzukommen müssen. Das BMF konkretisiert, dass Zuwendungen anlässlich einer Anbahnung einer Geschäftsbeziehung nicht vom Anwendungsbereich des § 37b EStG erfasst werden.

Werden Arbeitnehmer bedacht, setzt die „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ voraus, dass die Zuwendung zum ohnehin (arbeitsrechtlich) geschuldeten Arbeitslohn „zusätzlich“ hinzukommt. Gehaltsumwandlungen erfüllen diese Voraussetzung daher nicht. Bei zusätzlichen Leistungen ist es aber unschädlich, wenn der Mitarbeiter arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf die zweckbestimmte Leistung hat.

Nicht unter § 37b EStG fallen Gewinne aus Verlosungen, Preisausschreiben und sonstigen Gewinnspielen sowie Prämien aus (Neu)Kundenwerbungsprogrammen und Vertragsneuabschlüssen.

Streuwerbeartikel, Sachbezugsfreigrenze und Bewirtung

Obwohl der BFH auch Streuwerbeartikel, d.h. Artikel, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 10 Euro nicht übersteigen, als Sachzuwendungen im Sinne von § 37b EStG ansieht, vertritt das BMF eine weitaus praxisfreundlichere Auffassung:

Streuwerbeartikel fallen grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich der Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG. Das gilt auch dann, wenn die Streuwerbeartikel eigenen Arbeitnehmern zugewendet werden. Bemerkenswert ist allerdings, dass das BMF ein Wahlrecht vorgesehen hat, d.h. Streuwerbeartikel „brauchen nicht“ in den Anwendungsbereich des § 37b EStG einbezogen zu werden. Hintergrund des Wahlrechts ist das Verhältnis des § 37b EStG zur 44 EUR-Sach-



bezugsfreigrenze: Bei der Prüfung der 44 EUR-Freigrenze bleiben nämlich die nach § 37b EStG pauschal versteuerten Vorteile außer Ansatz. Allerdings kennt die Sachbezugsfreigrenze keine Streuwerbeartikel, sodass auch Zuwendungen mit einem Wert von bis zu 10 EUR erfasst werden. Wird die Sachbezugsfreigrenze daher künftig dadurch überschritten, dass Streuwerbeartikel gewährt werden, bietet sich zukünftig die Gestaltung an, dass der Streuwerbeartikel (freiwillig) nach § 37b EStG pauschaliert besteuert wird und damit bei der Sachbezugsfreigrenze außer Ansatz bleibt.

Auch im Bereich der Bewirtung von Geschäftsfreunden wendet sich das BMF gegen die Auffassung des BFH und schließt eine Anwendung des § 37b EStG grundsätzlich aus, es sei denn, die Bewirtung ist Teil einer Gesamtleistung, die insgesamt als Zuwendung nach § 37b EStG besteuert wird (z.B. Bewirtung im Rahmen einer Incentive-Reise).

§ 37b EStG bei Lohnzahlungen Dritter

Erhalten Mitarbeiter während ihrer Arbeit Zuwendungen von Dritten, war bisweilen fraglich, ob eine Besteuerung nach § 37b EStG in Betracht kommt. Hierzu führt das BMF aus, dass Zuwendungen, die ein Mitarbeiter von einem Dritten erhalten hat, grundsätzlich nicht vom eigenen Arbeitgeber nach § 37b EStG pauschal besteuert werden können. Von diesem Grundsatz gibt es allerdings eine wichtige Ausnahme: Für Zuwendungen an Mitarbeiter von verbundenen Unternehmen, d.h. insbesondere bei Konzernstrukturen, wird es nicht beanstandet, wenn anstelle des Zuwendenden der Arbeitgeber des Zuwendungsempfängers die Pauschalbesteuerung vornimmt. Die „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ ist aber nur dann erfüllt, wenn die Zuwendungen auf vertraglichen Beziehungen zwischen dem Zuwendenden und dem Mitarbeiter beruhen, d.h. wenn z.B. ein Rahmenvertrag abgeschlossen ist und dem Grunde nach Arbeitslohn vorliegt.

Zeitpunkt der Wahlrechtsausübung

Werden Dritte mit Geschenken bedacht, ist die Entscheidung zur Anwendung der Pauschalierung spätestens in der letzten Lohnsteuer-Anmeldung des Jahres der

Zuwendung zu treffen. Diese Voraussetzung wird auch dann erfüllt, wenn eine geänderte Lohnsteuer-Anmeldung im Rahmen einer Außenprüfung abgegeben wird. Wird die Zuwendung an eigene Arbeitnehmer gewährt, ist das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung spätestens bis zur Übermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Abs. 1 S. 2 EStG, 28. Februar des Folgejahres) auszuüben.

In den Fällen, in denen bisher noch keine Sachzuwendungen besteuert wurden und entsprechende Sachverhalte im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung entdeckt werden, kann das Wahlrecht aber noch nach den oben genannten Fristen (erstmalig) ausgeübt werden und die Sachzuwendungen pauschal besteuert werden. Sind demnach Sachzuwendungen bereits individuell besteuert worden, gilt das Wahlrecht zu Gunsten der Individualbesteuerung als ausgeübt, mit der Folge, dass eine Pauschalbesteuerung nicht mehr in Frage kommt.

Folgen für die Praxis

Das aktuelle BMF-Schreiben setzt die BFH-Rechtsprechung in durchaus praxisfreundlicher Form um und schafft angesichts vieler Zweifelsfragen, die teils seit 2008 offen waren, einen positiven Beitrag zu mehr Rechtssicherheit. Da in der Praxis Zuwendungen und deren steuerliche Behandlung bei Zuwendendem und Zuwendungsempfänger immer stärker in den Fokus der Betriebsprüfung rücken, sollten sich Unternehmen mit den Folgen des Anwendungsschreibens auseinandersetzen. Da dieser Themenbereich einen wichtigen Baustein innerhalb eines Tax Compliance-Systems darstellt, ist es ratsam, interne Richtlinien für den Umgang mit Zuwendungen zu verabschieden.



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

yilmaz@wehberg.de



Arbeitgeberdarlehen im Steuerrecht

Günstige Kreditzinsen als geldwerter Vorteil

Im Rahmen der Kreditgewährung durch den Arbeitgeber an seinen Arbeitnehmer stellt sich in der Praxis häufig die Frage, ob sich aus der Vereinbarung steuerliche Konsequenzen ergeben. Die Bedeutung dieser Thematik zeigt sich ebenfalls, durch die kürzliche Veröffentlichung eines 11 Seiten umfassenden Schreibens der Finanzverwaltung.

Lohnsteuerpflichtiger Zinsvorteil

Ausgangspunkt für die steuerliche Behandlung ist, dass zum Arbeitslohn grundsätzlich alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert gehören. Vereinbaren die Parteien daher für den Arbeitnehmer günstigere Konditionen als dieser bei einem Kreditinstitut erhalten würde, liegt lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vor, dessen Höhe sich aus der Differenz eines fremdüblichen Zinssatzes und dem vereinbarten Zinssatz ergibt. Arbeitgeber und Arbeitnehmer werden somit vor die Problematik gestellt, die Fremdüblichkeit ihrer vereinbarten Konditionen zu beweisen.

Setzt die Kreditgewährung zwischen fremden Dritten üblicherweise die Bestellung von Sicherheiten voraus, stellen die eingesparten Notarkosten sowie Gebühren des Grundbuchamtes einen weiteren geldwerten Vorteil, wenn der Arbeitgeber auf die Gestellung von Sicherheiten verzichtet.

Nachweispflicht

Als Nachweis dienen generell Angebote von Banken für vergleichbare Darlehen an Endverbraucher. Darüber hinaus lässt die Finanzverwaltung auch günstigere Internetangebote zu, obwohl keine individuellen Preisverhandlungen geführt werden. Voraussetzung ist für beide Offerten allerdings, dass das Angebot im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorliegt. Dabei ist es nicht zu beanstanden, wenn das Angebot in einem Zeitraum von 10 Tagen vor der Kreditanfrage beim Arbeitgeber bis zu 10 Tagen nach Vertragsabschluss erstellt wurde.

Vereinfachungsregeln

Von der Lohnversteuerung des Zinsvorteils kann der Arbeitgeber absehen, wenn der noch offene Darlehensbetrag am Ende des Lohnzahlungszeitraums, in der Regel ein Monat, EUR 2.600 nicht übersteigt. In den übrigen Fällen besteht für Arbeitgeber und Arbeitnehmer die Möglichkeit auf von der Bundesbank veröffentlichten Effektivzinssätze zurückzugreifen, um die unter Umständen aufwendigen Nachweispflichten zu vermeiden. Für den Monat Mai 2015 betragen die veröffentlichten Zinssätze für einen fünfjährigen Konsumentenkredit beispielsweise 4,51% und für einen zehnjährigen Wohnungsbaukredit 1,63%.

Des Weiteren kann ein Lohnsteuerabzug unterbleiben, wenn der geldwerte Vorteil EUR 44 im Monat nicht übersteigt und der Freibetrag noch nicht durch andere Zuwendungen aufgebracht ist. Liegt dennoch lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vor, kann der Arbeitgeber diesen pauschal versteuern.

Handlungsempfehlungen

Um späteren Nachforderungen seitens der Finanzverwaltung vorzubeugen, sollten Arbeitgeber und Arbeitnehmer die Fremdüblichkeit der Kreditgewährung durch entsprechende Angebote dokumentieren. Auf der rechtlich sicheren Seite sind die Vertragsparteien in jedem Fall, wenn die von der Bundesbank veröffentlichten Zinssätze herangezogen werden.



Björn Heukeroth

M.Sc. Wirtschaftswissenschaft

heukeroth@wehberg.de

Sorgfaltspflichten von Geschäftsführern

Haftung für wirtschaftlichen Misserfolg

Geschäftsführer haften nicht für den ausbleibenden Erfolg der Gesellschaft. Eine Haftung ist aber dort denkbar, wo der mangelnde Erfolg aus sorgfaltswidrigem Verhalten resultiert. Das OLG Koblenz hat in einem aktuellen Urteil die Grenzen des unternehmerischen Freiraums von Geschäftsführern beleuchtet und erläutert, wann eine geschäftliche Fehlentscheidung eine Schadensersatzpflicht des Geschäftsführers auslösen kann.

In dem konkreten Fall wurde den Geschäftsführern der Vorwurf gemacht, ihre Sorgfaltspflichten dadurch verletzt zu haben, dass sie Anzahlungen ohne Sicherheiten geleistet hatten. Das Gericht bestätigt, dass Geschäftsführern bei unternehmerischen Entscheidungen im Rahmen des Unternehmensgegenstandes ein haftungsfreier Handlungsspielraum und ein unternehmerisches Ermessen zustehen (Business Judgement Rule). Demnach liegt eine Pflichtverletzung nicht vor, wenn ein Geschäftsführer bei seiner unternehmerischen Entscheidung angenommen hat, auf der Basis angemessener Informationen zum Wohl der Gesellschaft zu handeln und dies auch vernünftigerweise annehmen durfte.

Die Sorgfaltspflicht

Geschäftsführer haben in Angelegenheiten der Gesellschaft die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers anzuwenden. Die Sorgfaltspflicht erfordert, dass der Gesellschafter sämtliche Informationen einholt, die er mit zumutbarem Aufwand beschaffen kann. Wenn er auf einem bestimmten Gebiet keine Fachkenntnisse hat, muss er hierzu interne oder externe Unterstützung heranziehen. Handelt er dann aufgrund der Grundlage der Empfehlung eines unabhängigen Experten, ist eine Haftung ausgeschlossen. Eine Haftung ist in der Regel auch dann ausgeschlossen, wenn eine Maßnahme mit Einverständnis der Gesellschafter erfolgt ist. Dies spielt insbesondere eine Rolle bei Gesellschafter-Geschäftsführern. Wenn diese die Mehrheit der Stimmanteile repräsentieren, ist eine Haftung praktisch kaum denkbar.



In einem etwaigen Rechtsstreit müssen die Gesellschafter nur beweisen, dass der Gesellschaft durch ein Verhalten der Geschäftsführer ein Schaden entstanden ist. Dem Geschäftsführer obliegt dann der schwierigere Beweis, dass er seinen Sorgfaltspflichten nachgekommen ist.

Das Gericht hat die ungesicherte Vorausleistung grundsätzlich als Pflichtverletzung gewertet. Es hat zugleich betont, dass nicht jede ungesicherte Vorausleistung unzulässig sei, sondern in vielen Branchen und Geschäftsmodellen sogar üblich. Der vorliegende Fall wies die Besonderheit auf, dass die Zahlung an eine Gesellschaft geleistet wurde, deren Geschäftsmodell für den Geschäftsführer erkennbar zweifelhaft war.

Handlungsempfehlungen

Aufgrund der ungünstigen Beweislast sollten Geschäftsführer auf eine sorgfältige Dokumentation von wesentlichen Entscheidungen und Beschlüssen Wert legen. Jede Entscheidung muss frei von Fremdeinflüssen und Interessenkonflikten ergehen und die Durchführung der Entscheidung muss angemessen kontrolliert werden. Dazu zählt auch, dass die Zuständigkeiten der Mitarbeiter (Aufbau-Organisation) und des Ablaufs der Geschäfte (Ablauf-Organisation) festgelegt und die Einhaltung der Aufbau- und Ablauf-Organisation kontrolliert wurden.



Dr. Sascha Schacht

Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Steuerrecht

schacht@wehberg.de



Wir sind uns einig: Kaufpreis 10 Mio. EUR

Missverständnisse bei Unternehmenstransaktionen

Üblicherweise verkauft jemand sein Unternehmen nur einmal im Leben, während auf der Käuferseite nicht selten Erwerber auftreten, die Erfahrung mit Unternehmenstransaktionen haben. Da in dieser Welt auch noch häufig Begriffe auftauchen, die aus dem englischen Sprachraum stammen, verlaufen Verkaufsgespräche „aneinander vorbei“: Man glaubt sich einig und hat doch etwas anderes gemeint. Nachfolgend soll das Durcheinander etwas gelüftet werden, zumal man vertraglich bereits im Vorfeld die größten Missverständnisse ausräumen kann.

Die Unternehmenstransaktion

Der Weg zur Unternehmenstransaktion – nachfolgend auch aus Vereinfachungsgründen Unternehmenskauf genannt – verläuft in der Regel gleich. Die erste und besonders gefährliche Klippe ist aber bei der Grundentscheidung, sein Unternehmen zu verkaufen, der Kaufpreis. „Was meinen Sie, was bekomme ich für mein Unternehmen?“, wird dann der Berater gefragt. Eine schnelle Antwort ist hier doppelt gefährlich:

1. ist die schnelle Antwort nicht möglich, da die Beantwortung der Frage bestimmte Konditionen voraussetzt. Wenn ein Auto verkauft wird, ist der Kaufpreis auch von verschiedenen Rahmendaten wie Marke, Modell, Alter, Km-Leistung, Ausstattung abhängig. Derartige Konditionen gibt es bei einem Unternehmen erst recht.
2. ist eine schnelle Antwort, insbesondere wenn ein zu hoher Wert genannt wird, gefährlich, weil bei einem potentieller Verkäufer diese Zahl im Gehirn wie eingemeißelt ist.

Konkret hängt die Beantwortung der Frage nach der Höhe des Kaufpreises von dem „wofür“ ab (*Kaufpreis mit Korrekturen oder Barkaufpreis*). Sollen nur bestimmte Gegenstände (z.B. *Anlagevermögen*) bei Übernahme übertragen werden (*„Asset-deal“*), so hängt der Kaufpreis von den Gegenständen ab, die übertragen und von den Verbindlichkeiten, die übernommen werden sollen. Wird das komplette Unternehmen – in der Regel in

Form aller Anteile (*„Share-deal“*) – übernommen, kommt es vielleicht überraschenderweise gerade bei der Ermittlung des Barkaufpreises noch mehr darauf an, zu klären, was in Form der Anteile konkret übernommen wird. Dieses hängt damit zusammen, dass ein Unternehmen sich in der Zusammensetzung seiner Bilanzzahlen ständig ändert und Kaufvertragsunterzeichnung (*„Signing“*) und Vollzug des Kaufvertrages (*„Closing“*) selten auf den Bilanzstichtag fallen. Wenn man also über einen Kaufpreis redet, muss man wissen, wofür der Kaufpreis gezahlt wird. Letztlich kommt es darauf an, was dem Verkäufer liquiditätsmäßig zufließt.

Ermittlung des Kaufpreises

Der Kaufpreis selbst wird selten auf der Basis eines Wirtschaftsprüfergutachtens ermittelt. Vielmehr geht man in der Praxis von branchenbezogenen Multiplikatoren (*„multiples“*) auf das zu erwartende und aus der Vergangenheit abgeleitete operative Ergebnis (*„earnings before interest and taxes = EBIT“*) aus, das das Finanzergebnis und die Steuern nicht enthält. Nicht selten wird der Multiplikator auch auf den Umsatz bezogen. Ermittelt wird dann der Unternehmenswert (*„enterprise value“*), der, um letztlich den Barkaufpreis zu ermitteln, um die zinstragenden Verbindlichkeiten und die freie Liquidität bereinigt wird (*„cash-and-debt-free“*). Der Kaufpreis ist dann der Gegenwert für den Buchwert des Eigenkapitals (*„equity value“*). Dieser Buchwert des Eigenkapitals kann sich zwischen Unterschrift und Vollzug des Vertrages durch zwischenzeitliche Gewinne oder Verluste oder durch Entnahmen bzw. Ausschüttungen ändern. Aus diesem Grunde gehört in Verbindung mit dem Kaufpreis immer eine Eigenkapitalgarantie als Gegengröße. Gleichgültig wie der Kaufpreis ermittelt wurde, sollte die Minimalaussage für den Kaufpreis von EUR 10,0 Mio. als Kaufpreis für ein bestimmtes Eigenkapital definiert werden, ist also der *Equityvalue*.

Bei Nennung eines Kaufpreises *cash-and-debt-free* sollten aber auch, um Streit zu vermeiden, die *debt und Cash*-Positionen dem Grunde nach bestimmt werden. Zu den *Debt*-Positionen gehören die Bankschulden,

UNTERNEHMENSTRANSAKTION

DEBT AND CASH-FREE EBIT NET-WORKING CAPITAL MULTIPLES

ASSET-DEAL CLOSING EQUITY VALUE ENTERPRISE VALUE EXCESS CASH SIGNING CLOSING ACCOUNTS TRAPPED CASH

SHARE-DEAL

Gesellschafterdarlehen und die Pensionsrückstellungen, wobei an dieser Stelle auf die Unterbewertung nach HGB nicht eingegangen werden soll. Streit kann es beim Factoring geben. Beim echten Factoring erfolgt ein Aktivtausch („Bargeld gegen Forderung“), beim unechten Factoring werden Forderungen zur Sicherheit übertragen und dadurch der Kontokorrentkredit erhöht, der dann auch als zinstragende Verbindlichkeit in Höhe seiner Inanspruchnahme zu berücksichtigen ist. Bei den *Cash*-Positionen taucht die Frage auf, wie mit der geschäftsmäßig notwendigen Liquidität („*trapped cash*“) umzugehen ist. Wird die geschäftsmäßig notwendige Liquidität nicht an den Verkäufer ausgekehrt, führt nur die Überliquidität („*excess cash*“) zur Barkaufpreissteigerung. Regeln sollte man auch den Bereich der Wertpapiere, da sie leicht zu einer *cash*-Position werden können.

Weitere Gegengröße zum Kaufpreis auf *cash-and-debt-free*-Basis ist aber zusätzlich ein definiertes Umlaufvermögen abzüglich kurzfristiger Verbindlichkeiten („*net-working capital*“). Ansonsten könnten z.B. Lieferantenverbindlichkeiten nicht bezahlt und sich dadurch die Liquidität als Bestandteil des Kaufpreises erhöhen. Deshalb ist bei einem Kauf *cash-and-debt-free* auch das *Net Working Capital*-Niveau zu definieren. Eine wesentliche Rolle spielt ein Zielwert für das *Net Working Capital* dann, wenn das unterjährige Geschäft stark schwankt. Ansonsten wird sich das *Net Working Capital* wenig ändern.

Zeitraum zwischen Signing und Closing

Ein weiterer Punkt ist bei der Ermittlung des Barkaufpreises noch zu klären: Wer trägt das unternehmerische Risiko zwischen dem Zeitpunkt der Unterzeichnung des Vertrages und dem Vollzug des Vertrages? Vollzugshemmnisse können z.B. in bestimmten Vollzugsvoraussetzungen liegen, wie kartellrechtliche Zustimmung oder auch die Eintragung des Übergangs im Handelsregister. Wenn z.B. der Tag der wirtschaftlichen Übertragung der Bilanzstichtag des letzten Jahres war, der Käufer somit zu diesem Tag das Unternehmen wirtschaftlich mit allen

Rechten (Gewinnbezugsrecht) und Pflichten übernimmt, spricht man von einer *locked box*. Die Gesellschafterposition kann erst bei Vollzug des Vertrages ausgeübt werden; das unternehmerische Risiko trägt aber bereits der Käufer. In der Regel wird vertraglich mit der *locked box* ein Entnahme- bzw. Ausschüttungsverbot verbunden. Im Gegensatz zur *locked box* steht ein Zwischenabschluss („*closing accounts*“) nach dem *Signing* zum Übertragungstichtag. Dieses bedeutet, dass die unternehmerischen Risiken und Chancen bis zum Zwischenabschluss von dem Verkäufer getragen werden. Technisch erfolgt dieses in der Regel durch Abschlagszahlung nach dem *Signing* und einer Schlusszahlung nach gemeinsamer Genehmigung des Zwischenabschlusses.

Fazit

„Wir sind uns einig, der Kaufpreis beträgt 10 Mio. EUR“ kann bezogen auf den finalen Barzufluss beim Verkäufer vieles bedeuten. Deshalb ist spätestens bei Abgabe eines indikativen Kaufangebots besonderes Augenmerk auf das „wofür“ zu legen.



Dr. Bernd Wehberg

Wirtschaftsprüfer,
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
dr.wehberg@wehberg.de



Abwehr von Ausgleichsansprüchen

Kein Handelsvertreterausgleich des Vertragshändlers bei Löschung der Kundendaten

Lange Zeit war die Frage stark umstritten, ob einem Vertragshändler bei Beendigung des Vertragshändlervertrages ein Ausgleichsanspruch in analoger Anwendung des für Handelsvertreter geltenden § 89b HGB zusteht. Nach der Rechtsprechung des BGH müssen für einen Ausgleichsanspruch des Vertragshändlers gemäß § 89b HGB analog zwei Voraussetzungen vorliegen:

- (1) die Einbindung des Vertragshändlers in die Absatzorganisation des Herstellers/ Lieferanten und
- (2) die Verpflichtung des Vertragshändlers, dem Hersteller/Lieferanten seinen Kundenstamm zu übertragen, sodass sich dieser bei Vertragsende die Vorteile des Kundenstamms sofort und ohne weiteres nutzbar machen kann.

Gerade hinsichtlich der zweiten Voraussetzung entsteht in der Praxis häufig Streit über die Frage, wann eine solche Verpflichtung zur Überlassung des Kundenstamms vorliegt.

Entscheidung des BGH vom 5.2.2015 (Az. VII ZR 315/13) Diesbezüglich hatte sich nun der BGH in einem Fall aus dem Vertragshändlerrecht im Kfz-Bereich mit einer besonderen Vertragsgestaltung zu befassen.

Der Vertragshändler hatte mit dem Hersteller einen Vertragshändlervertrag sowie eine gesonderte Vereinbarung zur „Überlassung von Kundendaten zum Zwecke der Kundenbetreuung und Marktforschung“ (KBP-Vereinbarung) geschlossen. Hiernach verpflichtete sich der Hersteller, bei Vertragsende die vom Vertragshändler während des Vertragsverhältnisses überlassenen Kundendaten zu sperren, ihre Nutzung einzustellen und auf Verlangen zu löschen. Der Hersteller hatte vor Unterschrift darauf hingewiesen, dass die Unterzeichnung der KBP-Vereinbarung freiwillig und keine Voraussetzung für den Abschluss des Vertragshändlervertrages sei. Nach Kündigung des Vertragshändlervertrags machte der Vertragshändler den Anspruch auf Handelsvertreterausgleich nach § 89b HGB analog geltend.

Der BGH entschied, dass dem Vertragshändler kein Ausgleichsanspruch zustehe. Auch wenn der Hersteller während der Vertragslaufzeit Kundendaten erhält und nutzen kann, ist nach Ansicht des BGH die zweite Voraussetzung für einen Ausgleichsanspruch nicht erfüllt, wenn der Hersteller nach Vertragsende an einer weiteren Verwertung der Kundendaten gehindert ist. Diese Möglichkeit der Nutzbarmachung bei Vertragsende bestehe nämlich dann nicht, wenn der Hersteller – wie hier – vertraglich verpflichtet sei, die ihm überlassenen Kundendaten bei Vertragsbeendigung zu sperren, ihre Nutzung einzustellen und auf Verlangen des Vertragshändlers zu löschen.

Hinweis für die Praxis

Der vorliegende Fall führt auf, durch welche vertragliche Gestaltung ein Ausgleichsanspruch des Vertragshändlers nach § 89b HGB analog ausgeschlossen werden kann. Vertragshändler sollten sich bei Vertragsschluss genau darüber bewusst sein, welchen Sinn und Zweck eine solche Vertragsgestaltung für sie haben kann. In jedem Fall ist es ratsam, bei der Vertragsgestaltung rechtlichen Beistand hinzuzuziehen.



Dr. Patrick Hoffmann

Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Handels- und
Gesellschaftsrecht

hoffmann@wehberg.de

Haftung für potenzielle Produktfehler

EuGH-Urteil begründet neue Risiken für Hersteller

Ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zum Produkthaftungsrecht weitet die Haftung von Herstellern auch auf solche Schäden aus, die entstehen, wenn zur Vorbeugung gegen lediglich mögliche Produktfehler Eingriffe bei Personen oder Sachen notwendig sind.

Im konkret entschiedenen Fall ging es um Herzschrittmacher, von denen der Hersteller aufgrund eigener Qualitätskontrollen annahm, dass sie eventuell nach und nach ganz oder teilweise ausfallen könnten. Er empfahl deshalb, sie auszutauschen. Das geschah auch, allerdings wurde niemals festgestellt, ob die Geräte den potentiellen Defekt tatsächlich aufwiesen. Auf die Klage der Krankenversicherungen, die die Behandlungs- und Operationskosten ersetzt verlangten, war nun zu entscheiden, ob auch schon ein potentieller Mangel einen „Produktfehler“ darstellt, und ob der Schaden, der durch entsprechende vorbeugende Maßnahmen entsteht, als durch diesen – möglichen – Fehler verursacht anzusehen und deshalb vom Hersteller zu ersetzen ist. Die überraschende Entscheidung des EuGH gilt EU-weit.

Der EuGH hat entschieden, dass ein Produkt schon dann als fehlerhaft gelten kann, wenn es zu einer Gruppe von Produkten gehört, bei denen die Möglichkeit eines Fehlers festgestellt wurde. Das begründet der EuGH im konkreten Fall mit den berechtigten Sicherheitserwartungen der Patienten. Wird ein Produktaustausch vorgenommen, so muss der Hersteller die Kosten ersetzen, auch wenn gar kein Fehler vorlag. Das bedeutet nicht nur neue Haftungsrisiken der Hersteller, es könnte in Zukunft auch zu ganz neuen und riskanten Abwägungen solcher Hersteller führen, die sich überlegen müssen, ob sie ein entdecktes Fehlerpotential öffentlich machen sollen.

Die Entscheidung betrifft allerdings zunächst einmal ausdrücklich nur Herzschrittmacher und andere implantierte Produkte. Geräte, auf die sich deutlich geringere Sicherheitserwartungen richten, sind nicht betroffen. Auch die Ausdehnung der Schadenskausalität gilt nicht allgemein. In dem vom EuGH behandelten Fall war der Austausch mit körperlichen Eingriffen verbunden. Nicht

jeder Austausch von Produkten führt jedoch zu solchen substantiellen Eingriffen: Ein Ersatzteil in einem Automobil z.B. kann in der Regel ohne Beschädigung anderer Teile ausgetauscht werden.

Bedeutung für die Praxis

Wie weit am Ende die Kreise sein werden, die die Entscheidung des EuGH ziehen wird, ist noch nicht absehbar. Es sind viele Konstellationen auch außerhalb der Medizintechnik denkbar, bei denen die neuen Wertungsmaßstäbe des EuGH eine Rolle spielen könnten. Der zu ersetzende Schaden muss auch nicht immer in einem körperlichen Eingriff bestehen. Wenn zur Vorbeugung eine erhebliche Sachbeschädigung oder großer finanzieller Aufwand notwendig ist, könnten die neuen Erwägungen des EuGH eine Rolle spielen.

Produzenten sämtlicher Branchen sollten deshalb ihre Risiken anhand folgender Kriterien erneut überdenken:

- *Wahrscheinlichkeit von Mängeln,*
- *Möglichkeit und Schwere der dadurch ausgelösten Schäden,*
- *Sicherheitserwartungen der betroffenen Personenkreise,*
- *gesetzliche Regeln in den Ländern, in die exportiert wird.*

Eine Neubewertung könnte dazu veranlassen, die Produktinformationen zu überarbeiten, die Vertriebswege anzupassen oder auch den Versicherungsschutz neu zu verhandeln.



Prof. Dr. Jörn Westhoff

Rechtsanwalt, M.A.
Ostasienwissenschaftler
westhoff@wehberg.de



Maßnahmen zur Verringerung von Fehlzeiten

Überprüfung von Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen

Wer krank ist, kann und sollte nicht arbeiten. Leider ist in der Praxis aber auch festzustellen, dass Arbeitnehmer als Trittbrettfahrer „krank feiern“, aber tatsächlich nicht krank sind. Ein Nachweis, dass der Arbeitnehmer in Wahrheit nicht krank ist, fällt dem Arbeitgeber naturgemäß sehr schwer, insbesondere wenn eine ärztliche Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung (AUB) vorgelegt wird.

Ein Arbeitnehmer erhält nur dann Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, wenn er durch Arbeitsunfähigkeit infolge von Krankheit an seiner Arbeitsleistung verhindert wird, ohne dass ihn ein Verschulden trifft. Arbeitsunfähigkeit liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer aufgrund von Krankheit seine zuletzt vor der Arbeitsunfähigkeit ausgeübte Tätigkeit nicht mehr oder nur unter der Gefahr der Verschlimmerung der Erkrankung ausführen kann oder durch die Arbeit die Heilung verhindert oder verzögert würde. Der die AUB ausstellende Arzt ist also auch gehalten, sich über den konkreten Arbeitsplatz erkundigen.

Der Arbeitgeber weiß hingegen nicht, warum der Arbeitnehmer fehlt und ist auch rechtlich regelmäßig nicht in der Lage, den Arbeitnehmer zu einer Begutachtung durch einen Amtsarzt oder einen Betriebsarzt zu zwingen. Die Rechtsprechung misst zudem einer durch einen Arzt ausgestellten AUB einen hohen Beweiswert zu. Leider kommt es in der Praxis immer wieder zu „Gefälligkeitsattesten“, bei denen der Arzt keine oder keine ausreichend sorgfältige Prüfung im Hinblick auf die konkret arbeitsvertraglich geschuldete Tätigkeit vornimmt.

Handlungsoptionen für Arbeitgeber

Der Arbeitgeber hat im Falle eines Gefälligkeitsattests im Wesentlichen die nachfolgenden Handlungsoptionen:

1. Ein Arzt, der ein Attest ausstellt, ohne sich über die konkret geschuldete Tätigkeit informiert zu haben, verletzt seine Berufspflichten. Wird der Arbeitgeber mit einem solchen Arzt konfrontiert, kann der Arzt schriftlich um Aufklärung gebeten werden. Er kann dabei auch noch einmal auf die ärztlichen Pflichten im

Zusammenhang mit einer Krankschreibung hingewiesen werden und auf mögliche Konsequenzen in berufs- und sogar strafrechtlicher Hinsicht.

2. Der Arbeitgeber kann zudem zur Beseitigung von Zweifeln an der Arbeitsunfähigkeit, den medizinischen Dienst der Krankenkassen (MDK) einschalten. Es kann verlangt werden, dass die Krankenkasse eine gutachterliche Stellungnahme des MDK zur Überprüfung der Arbeitsunfähigkeit einholt. Zweifel bestehen insbesondere dann, wenn Beschäftigte auffällig häufig oder außergewöhnlich oft nur für kurze Dauer arbeitsunfähig sind, der Beginn der Arbeitsunfähigkeit oft auf einen Arbeitstag am Beginn oder am Ende der Woche fällt oder die Arbeitsunfähigkeit von einem Arzt festgestellt worden ist, der durch die Häufigkeit der von ihm ausgestellten Bescheinigungen über Arbeitsunfähigkeit auffällig geworden ist.
3. Der Arbeitgeber kann darüber hinaus versuchen, den Beweiswert der AUB durch andere Indizien zu erschüttern. Er muss dazu Umstände vortragen, die bei Gericht ernsthafte Zweifel an der krankheitsbedingten Arbeitsunfähigkeit hervorrufen. Solche Zweifel bestehen u.a., wenn der Arbeitnehmer seine Krankmeldung angedroht hat (z.B. für den Fall der Ablehnung einer gewünschten Arbeitsbefreiung) oder bei ungewöhnlich vielen AUB von verschiedenen Ärzten im Zusammenhang mit Konfliktsituationen mit dem Arbeitgeber. Gleiches gilt, wenn der Arbeitnehmer einer Anordnung der Krankenkasse zur Untersuchung beim MDK nicht Folge leistet. Auch das Verhalten des Arbeitnehmers während der Arbeitsunfähigkeit bietet oftmals Anlass zu Zweifeln, z. B. wenn man den Arbeitnehmer während der Krankschreibung gesund und munter antrifft, zum Teil sogar beschäftigt mit anderer Arbeit.



Reaktionsmöglichkeiten

Wurde der Beweiswert der AUB durch den Arbeitgeber erfolgreich erschüttert, obliegt es dem Arbeitnehmer den vollen Beweis für seine Arbeitsunfähigkeit erbringen. Dies kann er in der Regel nur durch Entbindung des Arztes von der Schweigepflicht erreichen. Bei der Vernehmung des Arztes als Zeuge im Prozess besteht die Schwierigkeit für den Arbeitgeber, dass der Arzt schon aus Selbstschutz zur Vermeidung eigener Schadensersatzansprüche alles daran setzen wird, die AUB als richtig darzustellen.

Weitere Reaktionsmöglichkeiten im Zusammenhang mit Krankheiten sind insbesondere die selten genutzte Anordnung der Vorlage der sofortigen Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung. Der Arbeitnehmer kann die ärztliche Bescheinigung bereits ab dem ersten Tag der Arbeitsunfähigkeit verlangen. Diese Maßnahme dürfte von den „Montagskranken“ als unangenehm empfunden werden, da sie dann für jede Fehlzeit einen Arzt aufsuchen müssen.

Hat der Arbeitgeber begründete Zweifel an der Arbeitsunfähigkeit des Arbeitnehmers, kann er auch den Lohn einbehalten für die Zeit der seiner Meinung nach unberechtigten Abwesenheit. Aus taktischer Sicht kann die Lohnkürzung sinnvoll sein, weil der Arbeitnehmer im Zweifel seinen Arbeitgeber wegen ggf. nur weniger Tage Lohn kaum verklagen wird – erst recht nicht, wenn er selbst um die zweifelhaften Umstände der Krankschreibung weiß.

Als ebenfalls wirksame Maßnahme haben sich Krankenbesuche und Rückkehrgespräche erwiesen. Gerade in Fällen begründeter Zweifel an der Arbeitsunfähigkeit können Krankenrückkehrgespräche nicht nur dazu genutzt werden, mögliche Ursachen der häufigen Fehlzeiten aufzuklären. Es kann damit auch dem Arbeitnehmer verdeutlicht werden, dass er „auffällig“ geworden ist, der Arbeitgeber dies beobachtet und nicht gewillt ist, weiter in diesem Ausmaß hinzunehmen.

Bei konkretem Tatverdacht des Erschleichens der Lohnfortzahlung kann der Arbeitgeber auch einen Detektiv beauftragen. Wird der Arbeitnehmer dadurch einer vorsätzlichen Vertragspflichtverletzung überführt, muss er die durch das Tätigwerden des Detektivs notwendigen Kosten ersetzen. Es ist jedoch zu beachten, dass die Beauftragung eines Detektivs nur zulässig ist, wenn ein konkreter Verdacht besteht.

Fazit

Das beste Mittel gegen hohe Krankenstände ist gute, abwechslungsreiche Arbeit und eine wertschätzende Behandlung der Mitarbeiter durch den Arbeitgeber. Dennoch wird es immer Arbeitnehmer geben, die das hohe deutsche arbeits- und sozialrechtliche Schutzniveau ausnutzen. Auch wenn es eine Reihe möglicher Maßnahmen zur Abwehr von Missbrauch gibt, ist letztlich die Rechtsprechung zum Beweiswert einer AUB für die Arbeitgeber in den meisten Fällen nicht zu überwinden.



Dr. Sascha Schacht

Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Steuerrecht

schacht@wehberg.de

Ausscheiden eines GmbH-Gesellschafters

Zeitliche Grenzen nachvertraglicher Wettbewerbsverbote

Nachvertragliche Wettbewerbsverbote können in Form von sog. Kundenschutzklauseln vereinbart werden, um Leistungen einer der Parteien zu schützen. Kundenschutzklauseln sind aber nach § 138 BGB sittenwidrig, wenn sie u.a. das in zeitlicher Hinsicht notwendige Maß übersteigen. In einem aktuellen Fall vor dem BGH war nun über die zeitliche Grenze eines solchen Wettbewerbsverbots bei der Auseinandersetzung einer personalistisch organisierten GmbH zu entscheiden.

Der Geschäftsführer der Klägerin war ursprünglich einer von zwei Gesellschaftern der beklagten GmbH, die auf dem Gebiet der Arbeitnehmerüberlassung tätig war. Durch Auseinandersetzungsvertrag verkaufte er seinen Geschäftsanteil an der Beklagten an deren Geschäftsführer und Mitgesellschafter und schied aus der Gesellschaft aus. Gleichzeitig sollten bestimmte Kundenverträge von der Beklagten auf die Klägerin übergehen. Zur Sicherung der Werthaltigkeit der übergebenen Kundenverträge wurde eine Kundenschutzklausel aufgenommen, wonach es der Beklagten mittels Vertragsstrafe untersagt war, für die Dauer von 5 Jahren ab Vertragsschluss an diesen Kundenkreis heranzutreten. Gleichwohl trat die Beklagte kurz vor Fristablauf an einige dieser Kunden heran, so dass die Klägerin Zahlung der vereinbarten Vertragsstrafe verlangte.

Entscheidung des BGH vom 20.1.2015 (Az. II ZR 369/15)

Der BGH wies die Klage ab. Das Wettbewerbsverbot im Auseinandersetzungsvertrag sei sittenwidrig (§ 138 BGB) und überschreite zeitlich das zum Schutz der Klägerin erforderliche Maß. Für vergleichbare Fälle sei anerkannt, dass eine Wettbewerbsbeschränkung nicht länger als 2 Jahre nach Vertragsende andauern könne. So werde z.B. bei der Freiberufersozietät ein Zeit-



raum von 2 Jahren als ausreichend für den Schutz der Interessen der Beteiligten angesehen, weil sich danach die Mandantenbeziehungen typischerweise gelockert hätten. Bei den vorliegenden Parteien als Kapitalgesellschaften, die gewerbliche Dienstleistungen erbringen, könne kein längerer Zeitraum gelten. Die Begrenzung eines Wettbewerbsverbots gründe in der grundgesetzlich geschützten Berufsausübungsfreiheit. Diese komme nicht nur Freiberuflern, sondern auch Gewerbetreibenden und Gesellschaftern, jedenfalls Gesellschaftern einer personalistisch geführten GmbH, zu.

Handlungsempfehlung

Der BGH bestätigt die Anwendbarkeit der in anderen Fallkonstellationen bereits festgelegten Höchstdauer von 2 Jahren für nachvertragliche Wettbewerbsverbote auch für die personalistisch geführte GmbH. Diese Beschränkung auf personalistisch strukturierte Gesellschaften ist nachvollziehbar, bringen sich doch dort die Gesellschafter persönlich ein und ist ihr persönliches Engagement von besonderer Bedeutung. Daher sind solche Gesellschafter mit Blick auf ihre Berufsausübungsfreiheit in erhöhtem Maße schutzwürdig. Bei der Gestaltung nachvertraglicher Wettbewerbsverbote wird man sich zukünftig an der 2-jährigen Frist ab Vertragsschluss orientieren müssen.



Dr. Patrick Hoffmann

Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Handels- und
Gesellschaftsrecht

hoffmann@wehberg.de

Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)

Bundestag beschließt HBG-Reform

Der Bundestag hat am 18.6.2015 das sogenannte Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) beschlossen. Änderungen gegenüber dem Referentenentwurf ergeben sich unter anderem im Hinblick auf die Erstanwendungsvorschriften, die planmäßige Abschreibung eines Geschäfts- oder Firmenwerts oder eines selbst-erschaffenen immateriellen Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens, sofern die voraussichtliche Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann (nunmehr 10 Jahre) sowie die Zusammensetzung der Bilanzsumme für Zwecke der Größenklassen, die nunmehr auch die aktiven latenten Steuern berücksichtigen.

Wichtige Änderungen

Durch die Anhebung sollen Schwellenwerte nach Schätzungen des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz ca. 7.000 derzeit prüfungspflichtige mittelgroße Unternehmen künftig nicht mehr der Prüfungspflicht unterliegen. Konkret werden die Werte für kleine Kapitalgesellschaften um fast $\frac{1}{4}$ erhöht, während die Werte für mittelgroße Kapitalgesellschaften oder die Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht lediglich um knapp 4% erhöht werden.

Der gesonderte Ausweis von außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen in der GuV entfällt, dafür hat aber eine postenweise Nennung (im Regierungsentwurf wurde noch eine Erläuterung gefordert) von Betrag und Art im Anhang zu erfolgen.

In die Umsatzerlöse sind nicht mehr nur die Erlöse aus für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typischen Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen einzubeziehen, vielmehr sind hier künftig auch die bisher in den sonstigen betrieblichen Erträgen erfassten Erlöse aus Nebentätigkeiten auszuweisen.

Die Regelungen für Kleinstkapitalgesellschaften sind nicht auf Holding-Gesellschaften anwendbar, deren einziger Zweck darin besteht, Beteiligungen an anderen Unternehmen zu erwerben, ohne unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Unternehmen einzugreifen.



Erstanwendung

Das BilRUG ist für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, verpflichtend anzuwenden. Eine noch im Regierungsentwurf eingeräumte Möglichkeit, das BilRUG insgesamt vorzeitig anzuwenden, wurde gestrichen. Eine Ausnahme stellen die erhöhten Schwellenwerte dar: Diese dürfen dann bereits rückwirkend Anwendung finden, wenn zugleich mit den erhöhten Werten auch die neue Umsatzerlösdefinition angewendet wird.

Ausblick

Spannend ist im Gesetzgebungsverfahren zudem das begleitende Ersuchen, dass die Bundesregierung den Abzinsungssatz für die Berechnung der Rückstellungen in § 253 Abs. 2 HGB angesichts des sehr niedrigen Zinsniveaus kurzfristig überprüfen und anpassen soll. Bislang wird der laufzeitadäquate durchschnittliche Zinssatz über die letzten 7 Jahre berechnet. Da der durchschnittliche Zinssatz seit Jahren nun aber drastisch gefallen ist und die Differenz zu dem nach § 6a EStG zu verwendenden Zinssatz von 6% immer größer wird, soll ggf. ein längerer Zeitraum gewählt werden.

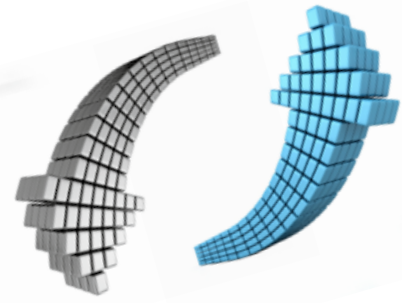
Auch zeigte sich der Ausschuss überrascht, welche Auswirkungen die Anpassung der Umsatzerlösdefinition haben dürfte. Hier soll die Bundesregierung auf EU-Ebene die Umsetzung beobachten und ggf. noch einmal insistieren, um die alte Fassung zukünftig wieder anwenden zu können. Ob dies sinnvoll ist, sei hier dahingestellt. Es verdeutlicht, dass entscheidende Weichenstellungen für die Rechnungslegung in Deutschland zunehmend in der EU getroffen werden und entsprechend dort rechtzeitig eingewirkt werden muss.



Martin Thonfeld

Dipl.-Ök., Steuerberater

thonfeld@wehberg.de



Wichtige Änderungen bei der Aufstellung des Anhangs

Ausdehnung der Berichtspflichten durch das BilRUG

Bereits in der jüngeren Vergangenheit der letzten 10 Jahre ist festzustellen, dass den nicht quantitativen und erläuternden Angaben im Zusammenhang mit den jährlichen Rechenschaftsinstrumenten (Jahresabschluss und Lagebericht) eine immer größere Bedeutung zukommt. Hier spielen internationale Einflüsse eine wesentliche Rolle. Mit Änderungen des HGB durch das BilMoG im Jahre 2009 bzw. 2010 ist der Anhangskatalog (§ 285 HGB – „Sonstige Pflichtangaben“) wesentlich erweitert worden. Seit dem werden dort 31 Anhangsangaben – neben den sonst im HGB verstreuten Regelungen zum Anhang – aufgeführt.

BilRUG und Anhang

Mit dem BilRUG werden die Berichtspflichten im Anhang nochmals ausgedehnt. Teilweise sind die Anhangsanpassungen aber auch nur Folgeänderungen (z.B. Angaben im Zusammenhang mit den aus der GuV verschwindenden Posten „außerordentliche Erträge“ und „außerordentliche Aufwendungen“). Insgesamt enthält das BilRUG allein um die 20 Änderungen bei den „sonstigen Pflichtangaben“.

Wichtige Veränderungen

Hier sollen einige wichtige Änderungen aufgeführt werden, die erfahrungsgemäß in der praktischen Anwendung bei mittelständischen Unternehmen eine höhere Relevanz haben werden. Die Besonderheiten für nach Maßstäben des HGB kleinen Gesellschaften bzw. Kleinstgesellschaften sollen außen vor bleiben.

Einleitender Teil des Jahresabschlusses

Nach BilRUG ist ein einleitender Teil im Jahresabschluss mit folgenden Angaben vorgesehen:

- Firma,
- Sitz,
- Registergericht,
- Nr. der Eintragung im Handelsregister und
- ggf. entsprechende Angabe, falls sich die Gesellschaft in Liquidation befindet.

Dieser einleitende Teil muss zwar nicht zwingend im Anhang erfolgen. Dennoch scheint es der gegenüber der Bilanz oder der GuV die geeignetere Stelle zu sein, wenn man auf ein separates Deckblatt verzichten möchte.

Anhangs-Gliederungsschema

Der Gesetzgeber schreibt nun vor, die Anhangsangaben strukturiert aufzubereiten. So müssen die Angaben künftig in der Reihenfolge der einzelnen Posten der Bilanz und GuV dargestellt werden. Damit sollen Jahresabschlüsse besser lesbar, vergleichbar und insgesamt übersichtlicher werden.

Bruttoanlagespiegel

In der Praxis kaum von Bedeutung war bisher das Wahlrecht, den Anlagespiegel in die Bilanz zu verlagern. Dieses Wahlrecht wird gestrichen, so dass nach BilRUG der Anlagespiegel verpflichtend im Anhang abzubilden ist. Dies dürfte bisher dem Regelfall entsprechen, so dass der Entfall des Wahlrechts kaum von Bedeutung sein wird.

Allerdings gibt der Gesetzgeber nun eine detailliertere Aufgliederung des Anlagespiegels vor. Die neue Ausgestaltung sieht einen Bruttoanlagespiegel mit bestimmten Bestandteilen zu den Anschaffungs-/Herstellungskosten sowie den Abschreibungen vor. Sollten Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten einbezogen worden sein, sind diese in einer gesonderten Spalte anzugeben.

Sonstige finanzielle Verpflichtungen

Üblicherweise werden finanzielle Verpflichtungen der Gesellschaft angegeben, soweit sie auf Basis eines schuldrechtlichen Vertrags künftig anfallen werden. Neu wird sein, dass nunmehr eine ergänzende Angabe dahingehend zu erfolgen hat, inwieweit diese Verpflichtungen gegenüber verbundene oder assoziierte Unternehmen bestehen (z.B. Mietzahlungen an Mutterunternehmen).

JAHRESABSCHLUSS

LAGEBERICHT HGB ANHANG ABSCHREIBUNG HERSTELLUNGSKOSTEN LATENTE STEUERN NUTZUNGSDAUER BRUTTO ANLAGESPIEGEL GUV PAUSCHALIERUNG

PFLICHT ANGABEN ERGEBNISVERWENDUNG BILANZ

Angaben zu Organmitgliedern

Seit jeher müssen bestimmte Angaben zu Mitgliedern der Geschäftsführung und/oder Kontrollorganen dargestellt werden. Dazu gehören auch gewährte Kredite oder Vorschüsse. Werden Kredite den Organmitgliedern erlassen, müssen diese Informationen im Anhang aufgenommen werden.

Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts

Entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte werden planmäßig abgeschrieben. Seit BilMoG wird eine Nutzungsdauer von regelmäßig maximal fünf Jahren gefordert. Die einheitliche Behandlung mit der Steuerbilanz (15 Jahre) wurde quasi abgeschafft. Eine über fünf Jahre hinausgehende Abschreibungsdauer ist seit dem im Anhang zu erläutern.

Infolge der Änderung zur Nutzungsdauer bei den Geschäfts- oder Firmenwerten („Pauschalierung“ 10 Jahre, wenn keine anderen Informationen vorliegen) muss nun immer eine Erläuterung erfolgen.

Latente Steuern

Künftig wird der Aufsteller des Jahresabschlusses einen Spiegel der latenten Steuerschulden in den Anhang aufnehmen müssen. Dieser Spiegel umfasst die latenten Steuern zu Beginn des Geschäftsjahres, Änderungen während des Geschäftsjahres sowie den Stand der latenten Steuern zum Ende des Geschäftsjahres. Zu klären wird noch sein, ob diese Angaben für jeden Entstehungsgrund von latenten Steuerschulden zu erfolgen haben. Aktive latente Steuern sind von dieser Vorschrift nicht berührt.

Nachtragsberichterstattung

Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten und weder in der Bilanz noch in der GuV berücksichtigt sind, sind

unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen künftig im Anhang anzugeben. Damit findet eine Verlagerung dieser Angabe vom Lagebericht in den Anhang statt. Eine Fehlannonce, wie sie DRS 20 für den Lagebericht vorsieht, ist nicht erforderlich.

Ergebnisverwendung

Der Vorschlag für oder der Beschluss über die Ergebnisverwendung ist demnächst im Anhang anzugeben. Angaben zu den Bezugsberechtigten können unterbleiben. Damit dürfte Datenschutzbelangen Rechnung getragen werden.

Fazit

Die Anzahl und Wesen der Änderungen im Anhang geforderten Angaben durch das BilRUG sind nicht zu vernachlässigen. Viele Details werden in der konkreten Umsetzung, d.h. bei Aufstellung des Jahresabschlusses zum 31.12.2016 zu klären sein. Bis dahin werden sich durch die Literatur herrschende Meinungen zu bestimmten Problembereichen herauskristallisieren. Das ist im Gegensatz zu einigen Bilanz- und GuV-Änderungen eine relativ komfortable Situation. Für die Bilanz und insbesondere für die GuV sind dagegen möglicherweise Anpassungen erforderlich, die bereits zum 01.01.2016 umgesetzt sein müssen.



Dirk Weischede

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

weischede@wehberg.de



Cloud Computing

Chancen und Risiken



„Cloud Computing hat in den letzten Jahren stetig zugenommen, auch wenn sich manche Versprechen der Anfangszeit nicht in dem Maß erfüllt haben, wie prognostiziert. Man kann jedenfalls nicht mehr von einem Hype sprechen, sondern Cloud Computing ist in vielen Bereichen bereits zum Standard avanciert“, so das BSI (Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik) zum Thema Cloud Computing.

Was ist Cloud Computing?

Cloud Computing ist ein Verfahren zur Bereitstellung von IT-Infrastrukturen, nicht mehr nur für Privatanwender sondern seit der Cebit im März 2012 auch verstärkt in Unternehmen immer populärer. Es handelt sich hierbei nicht mehr nur um die klassische Cloud, bei der Daten ausgelagert, gesichert und von unterschiedlichen Endgeräten aus abgerufen werden können (z.B. iCloud, OneDrive, Dropbox, Box etc.). Die IT-Leistung von Cloud Computing ist vielmehr ein dynamisch an den Benutzer angepasstes Netzwerk und kann sich unter anderem sowohl aus Software, Plattformen für Entwicklungen und den Betrieb von Anwendungen sowie einer Basis-Infrastruktur zusammensetzen. Die notwendigen IT-Ressourcen werden nicht mehr vor Ort betrieben, sondern über Schnittstellen (z.B. Internet oder Intranet) in entfernten Rechenzentren genutzt.

Unterschiedliche Cloud-Arten

Bei den Cloud-Services wird zwischen vier Arten der Bereitstellung unterschieden. Die Differenzierung ist abhängig vom angebotenen Service und der Zielgruppe, an die sich das Angebot richtet. Bei der Public Cloud spricht man von der „öffentlichen Cloud“. Sie wird von einem externen Provider zur Verfügung gestellt und bietet seine Dienste für jeden frei zugänglich an. Typische Angebote einer Public Cloud sind z.B. Web Mailer oder das Produkt Office 365 von Microsoft. Als Private Cloud bezeichnet man einen Dienst, der vom eigenen Unternehmen betrieben und den Anwendern zur Verfügung gestellt wird. Der User erhält den Zugriff auf die angebotenen Dienste durch den Aufruf einer Website. Häufig entscheiden sich Unternehmen aus datenschutzrechtlichen Gründen oder IT-Sicherheitsaspekten für den

Einsatz einer Private Cloud, nicht selten scheitert jedoch die Umsetzung aller Mehrwerte einer solchen IT-Infrastruktur. Die Hybrid Cloud ist eine Mischform der Private und der Public Cloud. So werden bestimmte Dienste bei öffentlichen Anbietern über das Internet bezogen und datenschutzkritische Anwendungen oder Unternehmensdaten weiterhin intern verarbeitet. Voraussetzung für den Einsatz einer Hybrid Cloud ist die Klassifizierung von kritischen und unkritischen Geschäftsprozessen im Hinblick auf datenschutzrelevante Daten. Die Ausnahme stellen die Community Clouds dar. Diese Art von Cloud wird von mehreren Unternehmen gleichzeitig genutzt, um Projekte darüber abzubilden. Der Zugriff auf die dort zur Verfügung gestellten Anwendungen ist geschützt und nur für einen bestimmten Anwenderkreis freigegeben.

Cloud Computing als Chance

Gerade für StartUp-Unternehmen bietet Cloud Computing erhebliche Chancen. Es ermöglicht jungen Unternehmen, IT-Ressourcen zu nutzen, die sonst nur international agierenden Unternehmen vorbehalten waren. Dadurch können sie ihre Wettbewerbsfähigkeit erhöhen, denn auch ohne kapitalintensive Vorabinvestitionen können sie nachhaltig und global wachsen. Schließlich wird auch nur das gezahlt, was auch genutzt wird („Pay-As-You-Go“-Prinzip). Mittlerweile gibt es zahlreiche Anbieter, die sich mit ihrem Cloud-Service auf StartUp-Unternehmen spezialisiert haben. So bietet z.B. Amazon mit AWS („amazon web services“) ein „Rundum-Sorglos-Paket“ inklusive Schulungen und Support an. Auch der IT-Riese IBM hat seinen Produktkatalog in diesem Bereich erweitert und bietet jungen Unternehmen Zugang zu IBM Cloud-Technologien. Auch hier gehören Business Coaching und Mentoring zum Angebot.

Vorteile des Cloud Computing

Zu den Vorteilen des Einsatzes von Cloud Computing gehören die Kosteneinsparpotenziale und eine erhöhte Kostenflexibilität. Darüber hinaus gehört die Skalierbarkeit der Dienste, da diese je nach Nutzungsgrad dynamisch angepasst werden können, zu den bedeutenden Vorzügen.

Die variablen Kosten im IT-Bereich können, ebenso wie die Abhängigkeit von eigenen IT-Mitarbeitern, reduziert werden.

Aufgrund des Einsatzes leistungsfähiger Hardware, die durch Dienstleister in Rechenzentren betrieben wird und an die hohen Anforderungen der BSI-Standards (siehe BSI B 2.9 Rechenzentrum) angepasst sind, kann die Ausfallsicherheit durch Cloud Computing deutlich erhöht werden.

Wartungsmaßnahmen und Update-Vorgänge werden durch den Anbieter vorgenommen, der zugleich die Verfügbarkeit und Konnektivität gewährleistet. Durch Hardware-Virtualisierung beim Dienstleister können IT-Ressourcen schnell und meist innerhalb von Minuten bereitgestellt oder freigegeben werden. Die Festlegung der zu erbringenden Leistung, also der Umfang und die Qualität, erfolgt von Anbieterseite häufig in Form von SLAs (Service Level Agreements), d.h. auf rahmenvertraglicher Grundlage. Je nach Vertragsgestaltung und vereinbartem SLA findet ebenso ein Risikotransfer statt. Im Anwendungsbereich entfallen komplexe Lizenzmodelle durch die Bereitstellung von Software über das Cloud Computing. Dem Nutzer wird im besten Fall eine ganzheitliche, sichere, performante und gesetzeskonforme Lösung geboten.

Risiken des Cloud Computing

Wird auf die Infrastruktur externer Dritter zurückgegriffen, sollten nicht nur die wirtschaftlichen Vorteile, sondern auch das Risiko der Abhängigkeit vom Anbieter in der Entscheidungsfindung berücksichtigt werden. Dieser erhält einen langfristigen Zugriff auf die Unternehmensdaten und muss für die entsprechende IT-Sicherheit, Verfügbarkeit und Performance sorgen. Durch den Verzicht auf eigenes IT-Personal muss darauf vertraut werden, dass der Dienstleister spezialisierte Mitarbeiter mit dem notwendigen Know-how beschäftigt. Für eine adäquate Nutzung der Services sollte am Standort eine zuverlässige Internetanbindung mit ausreichender Bandbreite bestehen. Auch das Risiko von Verstößen gegen die deutschen Datenschutzbestimmungen sollte nicht außer Acht gelassen werden. Nicht selten werden die Rechenzentren nämlich im Ausland

betrieben, was bei der Speicherung von Daten, speziell in Ländern mit unzureichendem Datenschutz, problematisch werden kann. Somit ist auch die Vertragsgestaltung von Cloud-Computing-Verträgen durchaus anspruchsvoll. Die Notwendigkeit eines detaillierten Vertrages zeigt sich meist schon bei der Leistungsbeschreibung. Es können mehrere Leistungen vorgesehen sein, die unterschiedlich zu klassifizieren sind. Grundsätzlich sollte ein Vertrag mit dem Dienstleister die Beschreibung der angebotenen Leistung, eine Definition der Leistungsgüte und Folgen bei Nichteinhaltung, Vergütung, Laufzeit und sonstige Regelungen wie Verzug, Gewährleistung, Haftung und Datenschutz beinhalten. Das BSI hat mittlerweile eine Checkliste mit Hinweisen für die Gestaltung eines Vertrages zwischen Unternehmen zum Bezug einer Software aus einer Public Cloud veröffentlicht.

Fazit

Die Akzeptanz und Nutzung von Cloud Computing nimmt bei StartUp-Unternehmen und im Mittelstand immer mehr zu. Vor allem standardisierte Prozesse sind im Cloud Computing gut aufgehoben, während sensible Daten und spezialisierte Lösungen wohl langfristig hausintern betreut werden müssen und sollten. Denn es zeigt sich immer wieder, dass auch die Dienstleister nicht von Hardwareausfällen und Hackerangriffen verschont bleiben. Auch wenn die IT schon lang keine „Black-Box“ mehr ist, sollte dennoch Vorsicht geboten sein, denn sie begibt sich mit wichtigen Unternehmensdaten auf den Weg in die Wolke.



Karina Stein

Informatikkauffrau
Microsoft Certified Solutions Associate
(MCSA)

stein@wehberg.de

In eigener Sache

Frau Eda Altinok konnte im Mai 2015 ihre Ausbildung, die sie am 01.08.2012 in unserem Hause begann, erfolgreich abschließen. Wir gratulieren ihr herzlich und freuen uns darauf, dass sie uns künftig als Steuerfachangestellte in den Bereichen der Lohn- und Finanzbuchführung, der Jahresabschlusserstellung sowie der Erstellung von privaten wie betrieblichen Steuererklärungen verstärken wird.

Zum 01.08.2015 beginnt auch bei der Dr. Wehberg und Partner GbR der nächste Ausbildungsjahrgang. Wir freuen uns daher, dass wir auch in diesem Jahr Auszubildende begrüßen dürfen:

Frau Eva Schiffer wird eine duale Ausbildung als Steuerfachangestellte mit dem Studiengang Bachelor „Steuern und Wirtschaftsprüfung“ absolvieren. Der Studiengang sieht vor, dass nach dem 5. Semester die Prüfung zur Steuerfachangestellten abgelegt wird. Die Ausbildung endet nach dem 8. Semester mit dem Bachelor-Abschluss „BWL und Steuern“.

Frau Maria Foresta Fernandez, die kürzlich ihre Allgemeine Hochschulreife erlangt hat, beginnt ebenfalls ihre Ausbildung am 01.08.2015 zur Steuerfachangestellten. Frau Foresta hat den Weg einer betrieblichen Ausbildung gewählt und wird in den nächsten 3,5 Jahren schwerpunktmäßig in den Bereichen der Lohn- und Finanzbuchführung, des Rechnungswesens sowie auf dem Gebiet der Steuerlehre ausgebildet.

Allgemeine Steuerzahlungstermine im III. Quartal 2015

Fälligkeit		Ende der Schonfrist
Freitag, 10.07.2015	Umsatzsteuer	13.07.2015
	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vierteljahres- und Monatszahler)	13.07.2015
Montag, 10.08.2015	Umsatzsteuer	13.08.2015
	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	13.08.2015
Montag, 17.08.2015	Gewerbesteuer	20.08.2015
	Grundsteuer (Vorauszahlung)	20.08.2015
Donnerstag, 10.09.2015	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vorauszahlung)	14.09.2015
	Umsatzsteuer	14.09.2015
	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	14.09.2015

DR. WEHBERG UND PARTNER GbR
Wirtschaftsprüfer · Rechtsanwälte · Steuerberater



Herausgeber:

Dr. Wehberg und Partner GbR

Feithstraße 177 · 58097 Hagen

Postfach 39 44 · 58039 Hagen

Tel. +49 (0) 2331 / 10 98-0

Fax +49 (0) 2331 / 10 98-30

Verantwortlicher Redakteur:

Dr. Ahmet Yilmaz – Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

yilmaz@wehberg.de

In den einzelnen Beiträgen können die angesprochenen Themen nicht so ausführlich dargestellt werden, dass eine persönliche Beratung ersetzt werden kann. Wenn Sie Beratungs- oder Handlungsbedarf haben, so sprechen Sie uns gerne an bzw. nehmen mit der jeweiligen Autorin oder dem Autor Kontakt auf.

Diese Mandanteninformation ist als PDF-Datei auf der Homepage www.wehberg.de als Download verfügbar sowie auch per E-Mail regelmäßig zu beziehen. Eine kurze Nachricht an redaktion@wehberg.de genügt.

Direktlink zur Online-PDF-Ausgabe >>>

