

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

weitreichende Folgen hat eine kürzlich ergangene Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts zu einer Tarifgemeinschaft für Zeitarbeit und Personalserviceagenturen. Was der Richterspruch bedeutet und mit welchen Risiken auch die entleihenden Firmen bei der Beschäftigung von Zeitarbeitern rechnen müssen, lesen Sie in unserem Brennpunkt.

Ebenfalls nicht ohne Risiko ist die Inanspruchnahme von steuerlichen Begünstigungen bei Unternehmensübertragungen, wie Sie im dritten Teil unserer Serie zur Erbschaft-/Schenkungssteuer lesen: Denn die Nichtbeachtung der Lohnsummenbedingung und Haltefrist kann zum Wegfall bereits gewährter Steuervorteile führen und damit entsprechende Liquiditätsbelastungen auslösen. Hier ist eine vorausschauende Planung – wie ab S. 4 näher beschrieben – besonders gefragt.

Entscheidenden Einfluss auf das Risiko, als Folge von unternehmerischen Entscheidungen in Haftung genommen zu werden, hat die Einhaltung der kaufmännischen Sorgfaltspflicht. Wie insbesondere Geschäftsführer und Aufsichtsorgane z. B. durch eine Fairness Opinion das Haftungsrisiko minimieren können, erfahren Sie ab S. 6.

Nicht riskant, aber dennoch bedrohlich wirkt der Entwurf des Bundesfinanzministeriums zu Inhalt und Umfang der E-Bilanz. Hier kommt auf die Unternehmen ein erheblicher Anpassungsbedarf im Rahmen der Buchhaltung zu. In der Rubrik Rechnungslegung stellen wir Ihnen die aktuellen Entwicklungen in diesem Bereich dar.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Brennpunkt

- Risiken bei der Beschäftigung von Zeitarbeitern: Umfangreiche Nachforderungen drohen

Steuern

Steuern im Unternehmen

- Gewerbesteuerentlastung auf Immobilienbesitz: Einschränkung der erweiterten Grundstücks kürzung
- Tankkarten und Geschenkgutscheine: Barlohn oder Sachbezug?

Besteuerung der Privatpersonen

- Verlustrealisierung durch „Hin-und-her-Verkauf“ kein steuerlicher Gestaltungsmissbrauch
- Erbschaft-/Schenkungssteuer bei Unternehmensübertragungen – Teil III: Lohnsummenbedingung und Haltefrist beachten
- Werbungskosten aus Darlehensverzicht zwecks Arbeitsplatzert halt

Rechnungslegung

- E-Bilanz: Handlungsbedarf bereits absehbar!

Recht

- Von der Unternehmergeellschaft (UG) zur GmbH: Ein Weg mit Hindernissen

Betriebswirtschaft

- Fairness Opinion als Instrument zur Reduzierung von Haftungsrisiken

BRENNPUNKT

■ Risiken bei der Beschäftigung von Zeitarbeitern: Umfangreiche Nachforderungen drohen

Auf Zeitarbeitsfirmen kommen umfangreiche Lohn- und Gehaltsnachforderungen zu. Diese können ca. 200.000 bis 400.000 betroffene Leiharbeiter aufgrund eines Beschlusses des Bundesarbeitsgerichts (BAG) vom 14.12.2010 (Az.: 1 ABR 19/10) geltend machen: Denn das BAG hat entschieden, dass die Tarifgemeinschaft Christlicher Gewerkschaften für Zeitarbeit und Personalserviceagenturen (CGZP) nicht tariffähig ist. Daneben bestehen entsprechende Nachzahlungsansprüche der Sozialversicherungsträger. Auch die Entleihfirmen tragen ein erhebliches Risiko: Sie haften subsidiär neben den Zeitarbeitsfirmen für die Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge.

I. Umfang der Nachforderungen gegenüber Zeitarbeitsfirmen

Gegenstand der Entscheidung des BAG war zwar „nur“ die Satzung der CGZP aus dem Jahr 2009. Da diese jedoch mit der Satzung aus dem Jahr 2005 identisch ist, sind auch Nachforderungen für Jahre vor 2009 möglich.

Gegenüber den Zeitarbeitsfirmen haben die Leiharbeiter für die Zeit des Einsatzes in der Entleihfirma einen Anspruch auf die Differenz zwischen den Niedriglöhnen gemäß Tarifverträgen der CGZP und dem durchweg höheren Entgelt eines jeweils vergleichbaren Stammarbeitnehmers (Gebot des „equal-pay/equal-treatment“). Die Ansprüche verjähren nach drei Jahren. Entsprechend könnten bis Ende 2013 die gesamten bis dahin aufgelaufenen rückständigen Lohn-/Gehaltsansprüche geltend gemacht werden, allerdings begrenzt durch die Verjährungshöchstfrist von zehn Jahren.

Daneben besteht hinsichtlich des Gesamtsozialversicherungsbeitrags (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile) und Beiträgen zur Unfallversicherung ein Nachforderungsanspruch der Sozialversicherungsträger, unabhängig davon, ob die Leiharbeiter ihre Lohn- oder Gehaltsansprüche tatsächlich geltend machen. Hier gilt eine Verjährungsfrist von vier Jahren, so dass derzeit noch Beitragsansprüche i. d. R. ab dem 1.1.2007 selbständig nachgefordert werden können.

II. Haftungsrisiko für Entleihfirmen

Die Entleihfirmen haften neben den Zeitarbeitsfirmen für den Gesamtsozialversicherungsbeitrag nebst Beiträgen zur Unfallversicherung, sobald die Einzugsstelle die Zeitarbeitsfirma vergeblich mit Fristsetzung gemahnt hat. Gleiches gilt im Insolvenzfall der Zeitarbeitsfirma; hier ist eine Mahnung der Einzugsstelle aber nicht erforderlich. Die Haftung erfasst auch Säumniszuschläge und Zinsen. Auch hier besteht die Möglichkeit einer Inanspruchnahme für die Beiträge i. d. R. ab dem 1.1.2007.

III. Handlungsempfehlungen

1. Feststellung der betroffenen Arbeitnehmer: In den entsprechenden Verträgen zwischen Entleiher und Verleiher sollte die Ausnahme von dem Gleichbehandlungsgebot aufgrund eines Tarifvertrags (hier der CGZP) aufgeführt und eine Kopie des Tarifvertrags der CGZP beigelegt sein, so dass die betroffenen Arbeitnehmer festzustellen sein müssten.

2. Ermittlung der Arbeitsbedingungen eines vergleichbaren Arbeitnehmers: Zu den zu gewährenden Leistungen eines vergleichbaren Stammarbeitnehmers gehören etwa das laufende Arbeitsentgelt, Sonderzuwendungen, Sachleistungen, Überstundenvergütung und -zuschläge, Urlaubsansprüche und -geld, weiterhin eine etwaige betriebliche Altersversorgung oder die Nutzung sozialer Einrichtungen. Hierfür sollte – sofern vorhanden – der für die Stammarbeiter geltende Tarifvertrag herangezogen werden. Die Ermittlung des vergleichbaren Arbeitnehmers erfolgt durch eine Gruppenbildung. Es kommt sowohl auf die Arbeitsaufgabe als auch auf personenbezogene Komponenten (wie z. B. die Dauer der Betriebszugehörigkeit) an. Maßgebend ist die konkrete Ausgestaltung des Arbeitsplatzes in der Entleihfirma. Fehlt es an einem vergleichbaren Arbeitnehmer in dem Betrieb, muss auf die Arbeitsbedingungen in einem vergleichbaren Betrieb Bezug genommen werden.

3. Rückstellungen: Für die oben genannten Risiken sollten Rückstellungen bereits für das Jahr 2010 gebildet werden. Zwar ist die Urteilsbegründung des BAG, aus der sich das Ausmaß der zu erwartenden Nachforderungen im Einzelnen ablesen lässt, erst seit Anfang März 2011 bekannt; maßgeblich für die Bilanzierung ist aber das Datum des BAG-Beschlusses, der noch aus dem

Jahr 2010 resultiert. Soweit Haftungsgefahren für Sozialversicherungsbeiträge drohen, sollten die Entleihfirmen hierfür mindestens dann Rückstellungen in der Bilanz ausweisen, wenn sie mit kleineren Zeitarbeitsfirmen oder solchen Firmen zusammengearbeitet haben, die voraussichtlich finanziell nicht ausreichend ausgestattet sind.

STEUERN

Steuern im Unternehmen

■ Gewerbesteuerentlastung auf Immobilienbesitz: Einschränkung der erweiterten Grundstückskürzung

Für wen: Vermögensverwaltende Unternehmen.

Sachverhalt: Um bei ausschließlich vermögensverwaltenden Unternehmen, die kraft ihrer Rechtsform auch gewerbesteuerpflichtig sind, eine Doppelbelastung mit Grundsteuer und Gewerbesteuer zu vermeiden, sieht das Gewerbesteuerrecht eine nahezu vollständige Entlastung von der Gewerbesteuer vor (sog. erweiterte Grundstückskürzung). Hierbei wird der Gewerbeertrag, welcher aus der Verwaltung des eigenen Grundbesitzes erwirtschaftet wird, von der Gewerbesteuer ausgenommen.

In einem vom BFH kürzlich entschiedenen Streitfall ging es um eine GmbH, die neben ihrer grundstücksverwaltenden Tätigkeit zugleich als Komplementärin an einer Kommanditgesellschaft beteiligt war. In ihrer Gewerbesteuererklärung machte die GmbH die Inanspruchnahme der erweiterten Grundstückskürzung geltend. Dies wurde vom BFH mit der Begründung abgelehnt, dass die Voraussetzung der ausschließlich vermögensverwaltenden Tätigkeit nicht vorliegt. Mit der Beteiligung an der KG überschreite die GmbH die Grenzen der eigenen Vermögensverwaltung. Hieran ändere sich auch nichts, wenn – wie im vorliegenden Fall – die KG ihrerseits ausschließlich vermögensverwaltend tätig ist. Somit bleibt es auch nach diesem Urteil bei der strengen Auslegung des Ausschließlichkeitsgebots als Voraussetzung für die Inanspruchnahme der erweiterten Grundstückskürzung.

Mehr zum Thema: Das Urteil vom 19.10.2010 (Az.: I R 67/09) können Sie auf den Internetseiten des BFH unter www.bundesfinanzhof.de abrufen.

■ Tankkarten und Geschenkgutscheine: Barlohn oder Sachbezug?

Für wen: Unternehmen, die ihren Arbeitnehmern Sachbezüge gewähren.

Sachverhalt: Der BFH hat mit drei Urteilen vom 11.11.2010 anlässlich der Frage der einkommensteuerlichen Behandlung von Tankkarten, Tank- und Geschenkgutscheinen erstmals Grundsätze zu der Unterscheidung von Barlohn und einem bis zur Höhe von monatlich 44 € steuerfreien Sachlohn aufgestellt: Die Frage, ob Barlohn oder Sachbezug vorliegt, entscheidet sich demzufolge nach dem Rechtsgrund des Zuflusses, also danach, was der Arbeitnehmer auf der Grundlage der arbeitsrechtlichen Vereinbarungen vom Arbeitgeber beanspruchen kann. Ist er ausschließlich zum Bezug einer Sache oder Dienstleistung berechtigt, liegt ein Sachbezug vor. Kann er stattdessen auch Bargeld wählen, liegt selbst dann Barlohn vor, wenn er sich für die Sache entscheidet. Es kommt folglich nicht darauf an, auf welche Art und Weise der Arbeitgeber den Anspruch erfüllt und seinem Arbeitnehmer den zugesagten Vorteil verschafft. Tankkarten, Tank- und Geschenkgutscheine stellen auch dann Sachbezüge dar, wenn sie einen konkreten Wertausweis beinhalten (z. B. „Gutschein über Normalbenzin im Wert von 40 €“). Darüber hinaus liegen selbst dann Sachbezüge vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Geld mit der Auflage zuwendet, den empfangenen Geldbetrag nur zum Erwerb der geschuldeten Sache zu verwenden.

Empfehlung: Die neue Rechtsprechung des BFH zieht die Grenzen für den Sachlohn deutlich weiter als es bisher die Finanzverwaltung getan hat. Darauf können Sie sich in allen offenen Verfahren berufen.

Mehr zum Thema: Die BFH-Urteile vom 11.11.2010 (Az.: VI R 21/09; VI R 27/09; VI R 41/10) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Verlustrealisierung durch „Hin-und-her-Verkauf“ kein steuerlicher Gestaltungsmissbrauch

Für wen: Wesentlich beteiligte Gesellschafter von Kapitalgesellschaften mit gesunkenem Beteiligungswert.

Sachverhalt: Verluste und Gewinne aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, welche bereits ab einer Beteiligung von lediglich 1% vorliegen, sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb steuerlich zu erfassen. Sofern der Wert der Beteiligung gesunken ist, kann diese Wertminderung regelmäßig aber erst mit der Veräußerung der Anteile oder mit Abschluss einer etwaigen Liquidation steuerlich geltend gemacht werden.

Um einen eventuellen Wertverfall dennoch steuerlich zeitnah ansetzen zu können, ohne dabei die Beteiligungsverhältnisse der Gesellschaft zu verändern, bietet sich folgendes Verfahren an: Die Gesellschaftsanteile werden dergestalt unter den Gesellschaftern gegenseitig verkauft, dass nach den Veräußerungs- und Erwerbsvorgängen alle Gesellschafter wieder exakt mit den identischen Beteiligungsquoten wie zuvor beteiligt sind. Die Veräußerungspreise sollten allerdings marktüblich sein. Die Verluste sind aufgrund des Teileinkünfteverfahrens lediglich zu 60% abziehbar, können aber mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden.

Diese außergewöhnliche Gestaltung zur Verlustrealisierung lag dem BFH zur Entscheidung vor, nachdem Finanzamt und Finanzgericht hierin einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch gesehen und die erklärten Veräußerungsverluste nicht zum Abzug zugelassen hatten. Diese Auffassung teilte der BFH nicht. Das Motiv, Steuern zu sparen, mache eine steuerliche Gestaltung noch nicht unangemessen. Vielmehr werde durch die Verkäufe ein ohnehin spätestens mit der Liquidation zu realisierender Verlust lediglich vorweggenommen.

Mehr zum Thema: Das Urteil vom 7.12.2010 (Az.: IX R 40/09) können Sie auf den Internetseiten des BFH unter www.bundesfinanzhof.de abrufen.

■ Erbschaft-/Schenkungsteuer bei Unternehmensübertragungen – Teil III: Lohnsummenbedingung und Haltefrist beachten

Für wen: Steuerpflichtige, die Unternehmensvermögen durch Schenkung oder Erbschaft übertragen bzw. erhalten (werden).

Sachverhalt: Wie wir im zweiten Teil dieser Serie zur Unternehmensübertragung bereits näher erläutert hatten

(PKF Nachrichten 3/2011), wird die unentgeltliche Übertragung von inländischen bzw. EU/EWR-Unternehmensvermögen u. a. durch einen Verschonungsabschlag von 85% des sog. „begünstigten Vermögens“ steuerlich bevorzugt (sog. Grundmodell). Auf Antrag des Steuerpflichtigen wird sogar ein Abschlag von 100% gewährt (sog. Optionsmodell). Diese Begünstigungen fallen aber grundsätzlich nachträglich weg, soweit die kumulierte Lohnsumme über eine Wohlverhaltensperiode von fünf (Grundmodell) bzw. sieben Jahren (Optionsmodell) nicht 400% (Grundmodell) bzw. 700% (Optionsmodell) der Durchschnittslohnsumme der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor der Übertragung (sog. Ausgangslohnsumme) erreicht (diese Lohnsummenbedingung findet allerdings auf Betriebe mit maximal 20 Beschäftigten keine Anwendung).

Ebenso entfällt die Verschonung prinzipiell mindestens teilweise, wenn der Erwerber das übernommene Unternehmensvermögen nicht über mindestens fünf (Grundmodell) bzw. sieben Jahre (Optionsmodell) behält. Schädlich sind dabei insbesondere die Veräußerung oder Aufgabe des Unternehmens bzw. wesentlicher Betriebsgrundlagen. In bestimmten Fällen wird eine an sich schädliche Verwendung allerdings geheilt, wenn der Veräußerungserlös innerhalb der begünstigten Vermögensart innerhalb von sechs Monaten reinvestiert wird.

Empfehlung: Um von den Steuervorteilen für begünstigtes Unternehmensvermögen profitieren zu können, müssen nicht nur im Übertragungszeitpunkt selbst die im zweiten Teil dieser Serie erläuterten Bedingungen eingehalten werden. Vielmehr sind regelmäßig auch in einer längeren Wohlverhaltensperiode nach der Übertragung die o.g. Lohnsummen- sowie die Behaltensbedingung zu erfüllen. Sie sollten daher während der o.g. Fristen die Einhaltung dieser Voraussetzungen überwachen und steuern. Bereits in der Zeit vor der Übertragung können zudem wesentliche Weichenstellungen daraufhin erfolgen, inwieweit die beiden Bedingungen erfüllt werden können. So ist es ggf. im Hinblick auf die Lohnsummenbedingung möglich, die Ausgangslohnsumme oder die Zahl der Beschäftigten zielgerichtet zu beeinflussen. In Bezug auf die Behaltensbedingung könnte u. a. über den vorgezogenen Verkauf von Betriebsteilen oder wesentlichen Betriebsgrundlagen nachgedacht werden. Ähnlich wie bei der im vorigen Heft vorgestellten Verwaltungsvermögensbedingung erfordern einige Maßnahmen

allerdings erheblichen Vorlauf, da sich z.B. die Ausgangslohnsumme aus den fünf Wirtschaftsjahren vor der Übertragung ermittelt. Wir empfehlen daher, auch hinsichtlich der erst nach der Übertragung relevanten Lohnsummen- und Behaltensbedingungen sehr frühzeitig mit Ihrem Berater in Kontakt zu treten.

Mehr zum Thema: Ausgewählte Überlegungen zur schenkung-/erbschaftsteuerlichen Optimierung finden Sie in einigen Veröffentlichungen von PKF-Autoren, so z.B. in dem Beitrag von Jacobs/Runge in Schöning u.a. (Hrsg.): Kleine und mittlere Unternehmen, Frankfurt 2010, S. 313 - 331, in einem Aufsatz von Rauert/Jacobs im Steuerjournal (Heft 23/2009, S. 31-36) sowie in einem Kurzbeitrag von Rauert/Jacobs in DER BETRIEB (Heft 7/2010, S. M10 - M12); Anfragen hierzu beantworten wir gerne.

■ Werbungskosten aus Darlehensverzicht zwecks Arbeitsplatzhalt

Für wen: Arbeitnehmer, die Darlehensforderungen gegen ihren Arbeitgeber haben.

Sachverhalt: Nach neuer Rechtsprechung kann der Verzicht auf ein Darlehen, das ein geschäftsführender Kleingesellschafter seiner GmbH gegeben hat, durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. In einem dem BFH vorgelegten Fall hatte sich die GmbH von ihren Gesellschaftern zur Durchführung eines beabsichtigten Börsengangs Liquiditätshilfedarlehen gewähren lassen. Nach dem Scheitern des Börsengangs forderte der Großgesellschafter von dem geschäftsführenden Kleingesellschafter den Verzicht auf das Darlehen. Dies geschah unter Nachdruck mit dem Hinweis auf die ansonsten drohende Insolvenz und den damit verbundenen Arbeitsplatzverlust.

Nach Auffassung des BFH führt ein solcher Darlehensverzicht, der zweifelsfrei zur Rettung des Arbeitsplatzes erklärt wird, zu Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit. Entscheidend ist allerdings, dass die Darlehensforderung zum Zeitpunkt des Verzichts werthaltig ist. Nur in Höhe der Werthaltigkeit kann der Werbungskostenabzug gegeben sein. Nicht entscheidend ist dagegen, dass die Darlehensgewährung ursprünglich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 25.11.2010 (Az.: VI R 34/08) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de.

RECHNUNGSLEGUNG

■ E-Bilanz: Handlungsbedarf bereits absehbar!

Für wen: Bilanzierende Unternehmen.

Sachverhalt: Nach § 5b EStG müssen bilanzierende Unternehmen künftig ihre Bilanz und GuV nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz an das Finanzamt übermitteln (vgl. dazu PKF-Nachrichten 10/2010). Ursprünglich sollte dies bereits ab 2011 gelten. Wegen erheblicher Umsetzungsschwierigkeiten ist der Anwendungszeitraum jedoch auf Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen, verschoben worden (hierzu bereits PKF-Nachrichten 12/2010).

Die Umsetzungsschwierigkeiten ergeben sich daraus, dass das Bundesfinanzministerium die ihm erteilte Ermächtigung, Inhalt und Umfang des Datensatzes festzulegen, sehr ausufernd versteht und als Entwurf eine sehr detaillierte „Taxonomie“ (eine Art Kontenplan) für den Datensatz veröffentlicht hat. Die Gliederungstiefe dieser Taxonomie übersteigt die handelsrechtlichen Anforderungen teilweise um ein Vielfaches; dabei werden insbesondere auch rein steuerliche Details abgefragt, die handelsrechtlich nicht aufgeschlüsselt werden müssen (z.B. Untergliederung der Umsatzerlöse nach umsatzsteuerlichen Gesichtspunkten, Differenzierungen zwischen Beteiligungen an Personen- und Kapitalgesellschaften etc.). Das bedeutet, dass die Unternehmen mit ihrer bisherigen, handelsrechtlich orientierten Buchhaltung die steuerlichen Anforderungen regelmäßig nicht erfüllen werden können, sodass sich erheblicher Anpassungsbedarf für die Buchhaltung ergibt.

Die erforderlichen Anpassungen müssen, damit ab 1.1.2012 entsprechend gebucht werden kann, grundsätzlich noch in 2011 umgesetzt werden, sodass an sich aktueller Handlungsbedarf besteht. Allerdings scheitert eine konkrete Umsetzung derzeit noch daran, dass die Taxonomie zunächst im ersten Halbjahr 2011 mit ausgewählten Unternehmen getestet wird (Pilotphase). Erst nach Abschluss der Pilotphase soll über die konkrete Ausgestaltung der Taxonomie entschieden werden, sodass deren endgültiger Inhalt und Umfang heute noch gar nicht feststehen. Zudem deutet sich wegen technischer Umsetzungsschwierigkeiten schon an, dass die ursprünglich bis April 2011 befristete Pilotphase ggf. noch verlängert wird.

Empfehlung: Mit den notwendigen Anpassungen muss leider abgewartet werden, bis sich die steuerlichen Anforderungen im Anschluss an die Pilotphase weiter konkretisiert haben. Erst dann kann sinnvollerweise konkret gehandelt werden. Die Unternehmen sollten sich ressourcenmäßig aber schon jetzt darauf einstellen, die erforderlichen Anpassungen im zweiten Halbjahr 2011 vornehmen zu können. Wir werden die weitere Entwicklung aufmerksam verfolgen und Sie in den folgenden PKF-Nachrichten auf dem Laufenden halten.

Mehr zum Thema: Die bisherige, nur im Entwurf vorliegende Taxonomie kann unter www.estuer.de/schnittstellen.php eingesehen werden. Das BMF informiert zudem auf seiner Homepage www.bundesfinanzministerium.de über den Fortgang der Pilotphase.

RECHT

■ Von der Unternehmergeellschaft (UG) zur GmbH: Ein Weg mit Hindernissen

Für wen: Gesellschafter einer UG (haftungsbeschränkt).

Sachverhalt: Die Voraussetzungen der Umfirmierung einer UG zur GmbH waren kürzlich Gegenstand eines Beschlusses des Oberlandesgerichts (OLG) München vom 23.9.2010. § 5a GmbHG ermöglicht die Gründung einer Kapitalgesellschaft mit einem geringeren Stammkapital als für eine GmbH erforderlich. Die Gesellschaft muss dann die Bezeichnung „Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ führen. Für diese Gesellschaft gelten die Regeln des GmbH-Gesetzes mit einigen Besonderheiten. So muss die UG u. a. jährlich mindestens 25 % des Jahresüberschusses in eine Rücklage einstellen. Wenn die UG auf diese Weise das für eine GmbH erforderliche Mindestkapital von 25.000 € erreicht hat, kann sie zur GmbH umfirmieren. Dies geschieht jedoch nicht automatisch. Voraussetzung ist zunächst eine förmliche Kapitalerhöhung, die auch durch die Umwandlung von Rücklagen in Stammkapital erfolgen darf. Nach der Entscheidung des OLG München darf die Kapitalerhöhung allerdings nicht im Wege einer Sachkapitalerhöhung durchgeführt werden. Erforderlich sind weiterhin ein Gesellschafterbeschluss und eine

geprüfte Jahresbilanz. Das OLG München hat zudem entschieden, dass die UG erst nach Leistung der Einlage und Eintragung der Kapitalerhöhung im Handelsregister ihre Firma ändern und den Rechtsformzusatz „GmbH“ führen darf. Auch die Umfirmierung muss zum Handelsregister angemeldet werden, dies darf aber mit der Anmeldung der Kapitalerhöhung verbunden werden.

Ohne die Kapitalerhöhung und die Umfirmierung zur GmbH besteht die Pflicht, 25 % des Jahresüberschusses in eine Rücklage einzustellen, fort. Dies gilt selbst dann, wenn die Rücklagen bereits einen Betrag von 25.000 € übersteigen sollten.

Empfehlung: Damit die Gesellschaft über den Jahresüberschuss frei verfügen kann, sollte das Kapital einer UG sobald wie möglich auf mindestens 25.000 € erhöht und die Gesellschaft zu einer GmbH umfirmiert werden.

Mehr zum Thema: Den Beschluss des OLG München vom 23.9.2010 (Az.: 31 Wx 149/10) stellen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

BETRIEBSWIRTSCHAFT

■ Fairness Opinion als Instrument zur Reduzierung von Haftungsrisiken

Für wen: Geschäftsführer und Überwachungsorgane von Unternehmen.

Sachverhalt: Das Risiko, als Folge von unternehmerischen Entscheidungen in Haftung genommen zu werden, besteht für die Leitungs- und Überwachungsorgane nicht nur in den speziellen Fällen von Kapitalmarkttransaktionen, sondern ist – als Folge eines zunehmend komplexeren rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeldes – generell bei allen wesentlichen unternehmerischen Entscheidungen relevant. Überall dort, wo unterschiedliche Interessen auftreten bzw. auch nur vermutet werden könnten, wird die kaufmännische Sorgfaltspflicht sehr schnell in Frage gestellt. Konkrete Managemententscheidungen der Vergangenheit, die nun öffentlichkeitswirksam diskutiert und moniert werden, sind hierfür der beste Nachweis. Jedem Vorstand/Geschäftsführer und Aufsichtsrat, der aufgrund seiner Organstellung einer persönlichen Haftung ausgesetzt ist, ist daher zunehmend dringender

zu empfehlen, bei wesentlichen Maßnahmen (die das Unternehmen bzw. die Anteilseigner bzw. die Gläubiger betreffen können) die endgültige Entscheidung durch eine Stellungnahme eines unabhängigen sachverständigen Dritten absichern zu lassen. Denn: Ist streitig, ob eine ausreichende Sorgfaltspflicht angewandt worden ist, trifft das handelnde Organ die Beweislast. Ein soweit für die Praxis nützliches Instrument ist die Beauftragung einer Fairness Opinion, deren Zweckmäßigkeit aus der sog. Business Judgement Rule (BJR – „Regel für unternehmerische Entscheidungen“) abzuleiten ist. Obwohl die BJR bisher ausdrücklich nur für Vorstand und Aufsichtsrat im Aktiengesetz kodifiziert ist (§§ 93 Abs. 1, 116 AktG), erstreckt sich ihr Anwendungsbereich auf alle Bereiche unternehmerischer Tätigkeit und ist insbesondere in folgenden Fällen von Relevanz:

- Beim Kauf oder Verkauf von Unternehmen oder Unternehmensteilen;
- bei der Veräußerung von wesentlichen Vermögenswerten sowie bei Konzern-Carve-Outs;
- bei Transaktionen zwischen sich nahe stehenden Sphären, bei denen Interessenkonflikte nahe liegen können;
- beim Erwerb bzw. der Veräußerung einzelner Vermögenswerte bzw. im Falle der Übertragung ganzer Portfolios bei Private Equity Fonds oder bei Immobilienfonds z. B. auf den Nachfolgefonds;
- bei Entscheidungen im Zusammenhang mit Sanierungs- bzw. Restrukturierungsmaßnahmen.

Hierbei geht es stets um die Frage, ob Leistung und Gegenleistung in einem finanziell angemessenen Verhältnis zueinander stehen, d.h. dem Leitungs- bzw. Überwachungsorgan nicht vorgeworfen werden kann, dass er Vermögen ausgekehrt und dabei den Vermögensinhaber benachteiligt hat. Als Maßstab für die Angemessenheit werden dabei z.B. der Transaktionspreis oder aber die Wirtschaftlichkeit einer Maßnahme herangezogen.

Empfehlung: Der zentrale Aspekt bei der Überprüfung der Einhaltung der BJR wird immer sein, ob die Entscheidung auf einer hinreichenden Informationsgrundlage getroffen worden ist und ob dies ausreichend dokumentiert ist. Oftmals wird das Überwachungsorgan aus der Natur der Sache heraus nur über eine eingeschränkte Informa-

tionsbasis verfügen. Daher sollten folgende Grundregeln der Risikominimierung beachtet werden:

- Einbeziehung eines sachverständigen Dritten, der unabhängig und unbefangen vom Entscheidungsträger und dem Entscheidungsobjekt ist;
- Einbeziehung dieses Dritten, bevor die unternehmerische Entscheidung gefällt wird;
- schriftliche Dokumentation der Einschätzung des sachverständigen Dritten.

Selbstverständlich entbindet die Beachtung dieser Regeln das Überwachungsorgan nicht von seiner persönlichen Verantwortung. Es wird jedoch dokumentieren können, dass es durch Einbeziehung eines sachverständigen Dritten seiner Sorgfaltspflicht nachgekommen ist und somit seine mögliche rechtliche Angriffsfläche deutlich verkleinern.

In der Öffentlichkeit relativ gebräuchlich ist die Fairness Opinion im Zusammenhang mit Kapitalmarkttransaktionen, insbesondere bei öffentlichen Erwerbs- und Übernahmeangeboten sowie im Zusammenhang mit dem Abschluss von Beherrschungs- und Gewinnabführungsverträgen, bei denen der Vorstand/Aufsichtsrat der betroffenen Aktiengesellschaft zur Angemessenheit der angebotenen Gegenleistung Stellung beziehen muss (§ 27 WpÜG; §§ 304, 305 AktG).

Aufgrund der weitreichenden, rechtsformübergreifenden Geltung der BJR empfiehlt sich jedoch für alle unternehmerischen Entscheidungen, bei denen Leitungs- und/oder Überwachungsorgane im Nachhinein die Hinterfragung ihrer Entscheidung durch Dritte (insbesondere Kapitalgeber) befürchten müssen, die Einholung einer Fairness Opinion in Betracht zu ziehen. Über ihre einzelnen Bestandteile (Opinion Letter, Valuation Memorandum und ggf. Factual Memorandum) stellt die Fairness Opinion ein umfassendes Dokument dar, welches unabhängig die wesentlichen Parameter der Transaktion absichert. Damit dokumentiert das Leitungs- bzw. Überwachungsorgan ein hohes Maß an kaufmännischer Sorgfalt und reduziert somit sein Haftungsrisiko.

Bei Beauftragung einer Fairness Opinion ist jedoch darauf zu achten, dass diese in Übereinstimmung mit dem vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) im Januar 2011 verabschiedeten Standard zu Grundsätzen für die Erstellung von

Fairness Opinions (IDW S 8) erstellt wird. Nur eine nach diesen Grundsätzen abgegebene Fairness Opinion ist state-of-the-art und genügt damit hinsichtlich Aussagekraft und inhaltlichem Umfang den Anforderungen der BJR.

KURZ NOTIERT

■ Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Die einkommensteuerliche Behandlung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer hat im Rahmen des JStG 2010 eine Neuregelung erfahren. Hierzu hat nun das BMF mit Schreiben vom 2.3.2011 (Az.: IV C 6 – S 2145/07/10002) Stellung genommen: Das Schreiben behandelt u. a. die Abgrenzung des Mittelpunkts der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung und versucht die Frage zu klären, in welchen Fällen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ferner enthält es Ausführungen zur Behandlung des Arbeitszimmers bei unterschiedlicher Nutzung (wie z.B. durch mehrere Steuerpflichtige, zu Ausbildungszwecken oder zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte).

■ Klage gegen EU-Entscheidung zur Sanierungsklausel

In der letzten Ausgabe hatten wir über die Entscheidung der EU-Kommission zur Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG berichtet, wonach ein Verstoß gegen europäische Beihilferegulungen vorliegt. Deutschland wurde aufgefordert, sämtliche aufgrund der Sanierungsklausel entgangenen Steuereinnahmen zurückzufordern. Die Bundesregierung wird gegen diese Entscheidung eine Nichtigkeitsklage vor dem Europäischen Gerichtshof erheben (BMF-Pressemitteilung Nr. 4/2011 vom 9.3.2011). Zu beachten ist allerdings, dass die Klage keine aufschiebende Wirkung hat. Die gewährten Steuervorteile müssen daher dennoch innerhalb der von der EU gesetzten Frist (vier Monate) zurückgefordert und die gesetzliche Regelung aufgehoben werden.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Man sollte mehr von den Steuern und weniger von den Steuerzahlern verlangen.“

Alphonse Allais (1855 – 1905), französischer Humorist und Schriftsteller

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.