

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

das parlamentarische Verfahren zum Jahressteuergesetz 2013 bzw. dessen Nachfolger (vgl. hierzu die Beiträge in den Ausgaben 11/2012 sowie 2/2013) hat – jedenfalls bis zum Redaktionsschluss dieser Ausgabe – immer noch kein Ende gefunden. Nahezu unbemerkt von der Öffentlichkeit sind allerdings inzwischen insbesondere zwei wichtige Steueränderungen in einem eigenständigen Gesetz verabschiedet worden und in Kraft getreten: Zum einen werden Ausschüttungen aus Kapitalgesellschaften beim Empfänger der Körperschaftsteuer unterworfen, wenn letzterer zu weniger als 10% an der ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist; zum anderen werden Regelungen zur Erstattung von Kapitalertragsteuer auf bestimmte Ausschüttungen inländischer Kapitalgesellschaften an ihre ausländischen Anteilseigner geschaffen. Im Brennpunkt dieser Ausgabe lesen Sie mehr zu dem neuen Gesetz.

Die nachfolgenden Steuer- und Bilanzthemen greifen aktuelle Entwicklungen aus Verwaltung und Rechtsprechung auf, die z.B. für Vermieter von Bedeutung sind; hinzuweisen ist zudem auf erweiterte Möglichkeiten zur Berichtigung von Steuerbilanzen. Ferner setzen wir unsere im letzten Heft begonnene Serie zur Arbeitnehmerbesteuerung bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten fort: In dieser Ausgabe erläutern wir Besonderheiten für Grenzgänger.

Unser betriebswirtschaftliches Thema dieser Ausgabe ist dem „Working Capital Management“ gewidmet: Lesen Sie ab S. 7 mehr über Ansatzpunkte zur Optimierung der Kapitalbindung durch Beeinflussung des kurzfristigen Kapitals sowie des im normalen Betriebsablauf kurzfristig zu liquidierenden Vermögens.

Auch diesmal hohen Nutzwert bei der Lektüre wünscht Ihnen

Ihr PKF Team

Brennpunkt

- Neuregelung zur Körperschaftsteuerpflicht von Streubesitzdividenden

Steuern

Steuern im Unternehmen

- Umsatzsteuer auf Speisen und Getränke: Wer darf den ermäßigten Steuersatz anwenden?
- Entlastung kleiner KWK-Anlagen von der Energiesteuer – BMF-Anwendungsschreiben zu § 53a EnergieStG

Besteuerung der Privatpersonen

- Bürgschaftsverpflichtungen als nachträgliche Anschaffungskosten auf Beteiligungen
- Außerordentliche Wertminderungen bei Mietobjekten ansetzbar?
- Grenzüberschreitende Arbeitnehmerbesteuerung: Besonderheiten für Grenzgänger

Rechnungslegung

- Erweiterte Möglichkeiten zur Berichtigung von Steuerbilanzen: BFH gibt subjektiven Fehlerbegriff auf!

Recht

- Verschärfte Rahmenbedingungen für den Einsatz von Leiharbeitnehmern

Corporate Finance

- Optimierung der Finanzierung mittels Working Capital Management

BRENNPUNKT

■ Neuregelung zur Körperschaftsteuerpflicht von Streubesitzdividenden

Bereits in 2011 hatte der EuGH es als europarechtswidrig befunden, dass Streubesitzdividenden an Kapitalgesellschaften in anderen EU-Staaten mit deutscher Kapitalertragsteuer belastet werden, während deutsche Kapitalgesellschaften als Dividendempfangener regelmäßig von der Steuerfreiheit solcher Ausschüttungen profitieren (vgl. Ausgabe 3/2012). Der deutsche Gesetzgeber hat nun mit einem Korrekturgesetz reagiert.

Hervorzuheben sind insbesondere zwei Regelungsbereiche:

- Zum einen werden Dividenden aus einer Beteiligung von weniger als 10% (Streubesitzbeteiligung), die nach dem 28.2.2013 zufließen, (auch) bei einer inländischen, empfangenden Kapitalgesellschaft der Steuerpflicht unterworfen.
- Zum anderen regelt das Gesetz nun das Erstattungsverfahren für vorher (also bis zum 28.2.2013) bei ausländischen Dividendempfangern zu Unrecht einbehaltene Kapitalertragsteuer.

I. Neue Steuerpflicht für Streubesitzdividenden in Abhängigkeit von der Beteiligungsquote

Beträgt die Beteiligung einer Körperschaft am Grund- oder Stammkapital einer ausschüttenden Körperschaft zu Beginn eines Kalenderjahres weniger als 10%, sind die Dividenden aus dieser Beteiligung körperschaftsteuerpflichtig. Laufende Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beteiligung (z.B. Finanzierungskosten) können bei der Einkommensermittlung abgezogen werden. Dies gilt auch für Jahre, in denen keine Ausschüttungen vorgenommen werden. Gewinne aus der Veräußerung solcher Beteiligungen bleiben körperschaftsteuerfrei, und im Gegenzug dürfen auch Gewinnminderungen (z.B. Veräußerungsverluste oder Teilwertabschreibungen), die im Zusammenhang mit diesen Beteiligungen entstehen, das zu versteuernde Einkommen nicht beeinflussen.

Für die Besteuerung bzw. Steuerfreiheit der Ausschüttungen ist somit die Beteiligungsquote entscheidend. Hierzu gelten diverse Einzelvorschriften:

- Bei der Berechnung zählen nur unmittelbar von der empfangenden Körperschaft gehaltene Anteile sowie mittelbare Beteiligungen und dies auch nur insoweit, als sie dieser Gesellschaft über steuerlich transparente Personengesellschaften zuzurechnen sind.
- Weitere Regeln betreffen die Veränderung von Beteiligungen:
 - So gilt z.B. eine unterjährig erworbene Beteiligung von mind. 10% als zu Beginn des Kalenderjahres erworben.
 - Wird eine bereits bestehende Streubesitzbeteiligung unterjährig auf mind. 10% aufgestockt, soll dies hingegen wohl nicht zur Annahme einer 10%-Beteiligung am Anfang des Kalenderjahres führen.

Empfehlung: Vorsicht bei entsprechenden Gestaltungen erscheint daher angezeigt. Auch unabhängig davon sollten deutsche Kapitalgesellschaften mit Streubesitzanteilen überprüfen (lassen), inwieweit durch Umstrukturierungen die Körperschaftsteuerpflicht von Dividenden vermieden werden kann. Hierzu bietet sich ggf. die Zusammenfassung von zersplittert gehaltenen Beteiligungen etwa durch Anteilsübertragungen oder den Einsatz von Personengesellschaften an. Hierzu berät Sie Ihr PKF-Ansprechpartner gern.

II. Erstattungsverfahren für Kapitalertragsteuer auf „alte“ Streubesitzdividenden

Basierend auf der o.g. EuGH-Rechtsprechung haben EU/EWR-Kapitalgesellschaften als Empfänger von Streubesitzdividenden deutscher Kapitalgesellschaften einen Anspruch auf Erstattung der Kapitalertragsteuer, sofern die Dividenden vor dem 1.3.2013 zugeflossen sind. Nunmehr sind Bedingungen und Verfahren dieser Erstattung gesetzlich geregelt. Vorausgesetzt für die Erstattung wird u.a., dass der Empfänger

- Sitz und Ort der Geschäftsleitung innerhalb der EU/des EWR hat und im Ausland unbeschränkt steuerpflichtig ist,
- unmittelbar an der ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist sowie
- die Dividenden im Fall der unbeschränkten Steuerpflicht steuerfrei vereinnahmt hätte.

Die Erstattung erfolgt nach einem Antrag an das Bundeszentralamt für Steuern. Darin muss die Erfüllung der Voraussetzungen für die Erstattung nachgewiesen wer-

den. Die Erstattung ist nur innerhalb von vier Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres möglich, in welchem die Dividenden zugeflossen sind.

Empfehlung: Die erwähnte Frist erfordert ggf. rasches Handeln: Wollen Sie die Erstattung der Steuer auf Ausschüttungen aus 2009 erreichen, sollten Sie Ihren PKF-Ansprechpartner zügig kontaktieren, denn die Beantragung der Erstattung ist nur noch in 2013 möglich.

STEUERN

Steuern im Unternehmen

■ Umsatzsteuer auf Speisen und Getränke: Wer darf den ermäßigten Steuersatz anwenden?

Für wen: Unternehmer, die Speisen und Getränke abgeben, sowie deren Kunden.

Sachverhalt: Die Abgabe von verzehrfertig zubereiteten Speisen kann entweder eine dem ermäßigten Steuersatz von 7% unterliegende Lieferung (Speisenlieferung) oder aber eine dem vollen Steuersatz von 19% unterliegende sonstige Leistung (Restaurationsleistung) sein. Eine Restaurationsleistung ist anzunehmen, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse der Dienstleistungsanteil qualitativ überwiegt. Anderenfalls ist von einer insgesamt begünstigten Speisenlieferung auszugehen.

Anknüpfend an neue Rechtsprechung hat das BMF seine Auffassung zu diesem Dauerbrennerthema überarbeitet. Nach einer am 20.3.2013 herausgegebenen Verwaltungsanweisung führen u.a. folgende Dienstleistungselemente zur Beurteilung der Speisenabgabe als Restaurationsleistung, weil sie nicht notwendigerweise mit der Vermarktung der Speisen verbunden sind:

- die Bereitstellung einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur (z.B. von Gasträumen, Garderoben und Kundentoiletten sowie von Tischen, Stühlen und Bänken),
- das Servieren der Speisen und Getränke,
- die Gestellung von Bedienungs-, Koch- und Reinigungspersonal bzw. die Durchführung von Service-, Bedien- oder Spülleistungen beim Kunden,
- die Nutzungsüberlassung von Geschirr oder Besteck,
- die Überlassung von Mobiliar an den Kunden (z.B. von Tischen, Bänken, Stühlen).

Empfehlung: Mit den anhand von über 16 Beispielen anschaulich erläuterten Abgrenzungskriterien zeigt das BMF implizit Gestaltungsmöglichkeiten zur Erlangung des ermäßigten Steuersatzes auf. Betroffene Unternehmer können die neuen Regelungen wahlweise rückwirkend ab dem 1.7.2011 oder erst ab dem 1.10.2013 anwenden.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben vom 20.3.2013 ist unter www.bundesfinanzministerium.de abrufbar. Die vorausgegangenen Urteile des EuGH und BFH stellen wir Ihnen auf Wunsch gerne zur Verfügung.

■ Entlastung kleiner KWK-Anlagen von der Energiesteuer – BMF-Anwendungsschreiben zu § 53a EnergieStG

Für wen: Betreiber von kleinen Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlagen (KWK-Anlagen).

Sachverhalt: Kleine KWK-Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu 2 MW waren bis zum 31.3.2012 von der Energiesteuer befreit. Mittlerweile wurde mit § 53a EnergieStG eine Nachfolgeregelung rückwirkend zum 1.4.2012 in Kraft gesetzt. Zu dieser neuen Regelung wurde nun die Verwaltungssicht mit einem BMF-Schreiben vom 26.3.2013 klargestellt; es regelt insbesondere zwei Punkte:

Voraussetzung der vollständigen Energiesteuerentlastung für diese Anlagen ist u.a., dass die KWK-Anlage hocheffizient ist und einen Monats- oder Jahresnutzungsgrad von mindestens 70% erreicht. Neu gegenüber der Vorgängerregelung ist, dass bestimmte KWK-Anlagen zu einer Primärenergieeinsparung von mindestens 10% gegenüber einer ungekoppelten Erzeugung von Kraft und Wärme führen müssen; hierbei handelt es sich um Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von 50 kW bis zu 2 MW.

Die Befreiung von der Energiesteuer wird nur noch zeitlich begrenzt auf den steuerlichen Abschreibungszeitraum für die Hauptbestandteile der Anlage gewährt. Ein Anspruch auf eine teilweise Energiesteuerentlastung besteht allerdings, wenn bereits abgeschriebene oder nicht hocheffiziente KWK-Anlagen das Kriterium des Monats- oder Jahresnutzungsgrads von mindestens 70% erfüllen.

Empfehlung: Nach dem Inkrafttreten der neuen Regelung können nun die entsprechenden Entlastungsanträge gestellt werden. Dabei muss für jede Anlage jährlich ein Entlastungsantrag eingereicht werden. Entlastungsan-

träge für 2012 sind bis zum 31.12.2013 zu stellen; die Jahressteueranmeldung ist zeitnah bis zum 31.5.2013 abzugeben. Auch wenn das neue BMF-Schreiben wesentliche Fragen beantwortet, sollten Sie eventuelle weitere Festlegungen durch die für dieses Frühjahr angekündigte Veröffentlichung der Energiesteuerverordnung (EnergieStV) beachten.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben vom 26.3.2013 ist unter www.bundesfinanzministerium.de abrufbar. Fragen hierzu und zur angekündigten EnergieStV richten Sie gerne an Ihren PKF-Partner.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Bürgschaftsverpflichtungen als nachträgliche Anschaffungskosten auf Beteiligungen

Für wen: Steuerpflichtige, die mit ihrem Privatvermögen zu mindestens 1% an einer Kapitalgesellschaft beteiligt sind und aufgrund ihres Gesellschaftsverhältnisses eine Bürgschaftsverpflichtung eingegangen sind.

Sachverhalt: Ein an einer GmbH hälftig beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer beglich aufgrund einer Bürgschaft, die er für die GmbH übernommen hatte, nach Beendigung der GmbH eine Schuld dieser Gesellschaft. Die Zahlung erfolgte dabei in gleichbleibenden Jahresraten. Wie der BFH kürzlich bestätigte, sind solche Bürgschaftsverbindlichkeiten des Gesellschafters grundsätzlich mit ihrem Nennwert als nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung anzusetzen und erhöhen entsprechend den Auflösungsverlust des Gesellschafters. Eine ratierlich zu zahlende Bürgschaftsschuld ist aber nur mit ihrem Barwert zu berücksichtigen. Das gilt selbst dann, wenn eine Verzinsung ausdrücklich ausgeschlossen ist.

Darüber hinaus hat der BFH entschieden, dass eine mehrere Jahre später vereinbarte Reduzierung der Ratenzahlungen als sog. rückwirkendes Ereignis einzustufen ist. Ursächlich hierfür ist, dass der Umfang der tatsächlichen Inanspruchnahme aus der Bürgschaftsverpflichtung das Liquidationsergebnis der GmbH nachträglich beeinflusst. Folgerichtig muss es bei dem Gesellschafter zu einer Reduzierung der ursprünglichen (nachträglichen) Anschaffungskosten der Beteiligung kommen.

Empfehlung: Steht eine Absenkung einer ratierlichen Zahlungsvereinbarung an, ist stets zu prüfen, ob

der gewonnene Liquiditätsvorteil nachteilige steuerliche Konsequenzen einer nachträglichen Erhöhung eines Veräußerungsgewinns – bzw. einer Reduzierung eines Veräußerungsverlusts – aufwiegt.

Mehr zum Thema: Das besprochene BFH-Urteil vom 20.11.2012 (Az.: IX R 34/12) steht Ihnen unter www.bundesfinanzhof.de zum Download bereit.

■ Außerordentliche Wertminderungen bei Mietobjekten ansetzbar?

Für wen: Eigentümer von vermieteten Immobilien.

Sachverhalt: Im Rahmen der Vermietungseinkünfte ist es nur bei Vorliegen besonderer Umstände möglich, über die normale Abschreibung hinaus Wertminderungen von Gebäuden geltend zu machen: Nur ausnahmsweise sieht das EStG die Möglichkeit vor, Absetzungen für außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung (sog. AfaA) vorzunehmen. Eine verminderte Rentabilität reicht dabei – für sich allein genommen – i.d.R. nicht aus. Erforderlich ist vielmehr ein von außen kommendes Ereignis, das unmittelbar „körperlich“ auf das Wirtschaftsgut einwirkt und dessen Nutzungsmöglichkeiten einschränkt.

Das FG Münster hat hierzu aktuell die Geltendmachung von AfaA in einem Fall verneint, bei dem ein vermietetes Objekt nach Kündigung durch die Hauptmieterin nicht mehr bzw. nur noch weit unter dem bisherigen Mietzins vermietet werden konnte. Zwar hatte der Steuerpflichtige als Ursache hierfür angeführt, dass das Objekt ganz wesentlich auf die Bedürfnisse der Hauptmieterin zugeschnitten gewesen sei und in Bezug auf Einflussfaktoren wie Größe der Mietfläche, Standort und Parkmöglichkeiten für vergleichbare Mieter erheblich an Attraktivität verloren habe. Dem folgte das FG allerdings nicht; es führte die Schwierigkeiten der Klägerin, das Objekt nach dem Auszug der Hauptmieterin erneut zum ursprünglichen Mietpreis zu vermieten, vornehmlich auf die für das Vermietungsobjekt negative Entwicklung verschiedener standortbezogener Umfeldfaktoren zurück.

Empfehlung: Der BFH hatte zuletzt in einem Urteil vom 17.9.2008 die Hoffnung geweckt, in größerem Umfang als bisher außerordentliche Wertminderungen im Rahmen der Vermietungseinkünfte steuerlich geltend machen zu können. Es dürfte daher interessant sein, ob und wie der BFH seine Sichtweise anhand des vom FG Münster beurteilten

Sachverhalts in der gegen diese Entscheidung anhängigen Revision (Az.: IX R 7/13) weiter konkretisieren wird. Ähnlich gelagerte Fälle sollten daher – soweit möglich – offen gehalten werden.

Mehr zum Thema: Zum Urteil des FG Münster vom 24.1.2013 (Az.: 11 K 4248/10 E) ist eine Kommentierung des PKF-Autors Ralph van Kerkom verfügbar, die in der Zeitschrift Betriebs-Berater (2013 S. 688) veröffentlicht wurde. Das erwähnte BFH-Urteil vom 17.9.2008 (Az.: IX R 64/07) ist abrufbar unter www.bundesfinanzhof.de.

■ Grenzüberschreitende Arbeitnehmerbesteuerung: Besonderheiten für Grenzgänger

Für wen: Grenzgänger und deren Arbeitgeber.

Sachverhalt: Grenzgänger im steuerlichen Sinne sind solche Arbeitnehmer, die innerhalb des Grenzgebiets eines Staats arbeiten, aber im Grenzgebiet des Nachbarstaats ihren Wohnsitz haben und i.d.R. an jedem Arbeitstag zu ihrem Wohnsitz zurückkehren. Grundsätzlich greifen für Grenzgänger die normalen Besteuerungsregeln (vgl. dazu den Brennpunkt-Beitrag in der Ausgabe 04/2013). Die deutschen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Österreich, Frankreich und der Schweiz beinhalten allerdings abweichende Sonderregelungen für Grenzgänger. Danach wird das Besteuerungsrecht dem jeweiligen Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers (= Wohnsitzstaat) zugewiesen, wenn der Arbeitnehmer eine Freistellungsbescheinigung seines Wohnsitzstaats vorlegt. Darüber hinaus gelten spezifische Voraussetzungen nach den jeweiligen DBA:

- **Frankreich und Österreich:** Grenzgänger sind alle Arbeitnehmer, die innerhalb der Grenzzone wohnen und arbeiten. Als Grenzzone zählt ein Streifen von 30 km beidseits der Grenze (Österreich) bzw. 20 km (Frankreich – bei französischen Arbeitnehmern, die in Deutschland arbeiten, 30 km auf deutscher Seite). Die Grenzgängerregel greift allerdings nur, wenn der Arbeitnehmer an maximal 45 Arbeitstagen berufsbedingt nicht zur Wohnstätte zurückkehrt und/oder außerhalb der Grenzzone für seinen Arbeitgeber tätig ist (sog. Nicht-Rückkehrtage).
- **Schweiz:** Grenzgänger sind alle Arbeitnehmer, die in einem der beiden Länder wohnen und im anderen arbei-

ten. Die Grenzgängerregel setzt zudem maximal 60 Nicht-Rückkehrtage im Kalenderjahr voraus.

Bei Erfüllung der Voraussetzungen der Grenzgängerregelung mit der Schweiz darf der Arbeitgeber des Tätigkeitsstaats max. 4,5% Lohnsteuer einbehalten; die Vergütung wird im Ansässigkeitsstaat unter Anrechnung der einbehaltenen Quellenlohnsteuer besteuert. Für Frankreich und Österreich hat der Tätigkeitsstaat kein Besteuerungsrecht, wenn die Voraussetzungen der Grenzgängerregelung erfüllt sind.

Empfehlung: Mit dem Ziel einer zutreffenden Besteuerung sollten Arbeitgeber und Arbeitnehmer insbesondere die Nicht-Rückkehrtage im Auge behalten und bei Überschreitung der jeweiligen Grenzen die Auswirkungen frühzeitig gemeinsam klären.

Mehr zum Thema: Im Vergleich mit den in der Ausgabe 4/2013 dargestellten Fällen zeigt sich, dass die hier beschriebene Anwendung der Grenzgängerregeln regelmäßig zu völlig anderen Steuerlasten führt.

Auch in der folgenden Ausgabe wird das Thema der grenzüberschreitenden Arbeitnehmerbesteuerung mit weiteren Facetten wieder aufgegriffen.

RECHNUNGSLEGUNG

■ Erweiterte Möglichkeiten zur Berichtigung von Steuerbilanzen: BFH gibt subjektiven Fehlerbegriff auf!

Für wen: Steuerlich bilanzierende Unternehmen.

Sachverhalt: Hat ein Unternehmen beim Finanzamt eine fehlerhafte Steuerbilanz eingereicht, so darf diese berichtigt werden (es sei denn, sie liegt einer Steuerfestsetzung zugrunde, die aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann). Klar schien bislang, wann eine Steuerbilanz als fehlerhaft anzusehen ist. Eine Berichtigung der Steuerbilanz seitens der Finanzverwaltung war bisher unzulässig, wenn der Ansatz zwar objektiv falsch war (objektiver Fehler), der Steuerpflichtige den Fehler bei der Bilanz aufstellung aber bei pflichtgemäßer und gewissenhafter Prüfung aufgrund der vorhandenen Erkenntnismöglichkeiten nicht identifizieren konnte (subjektiver Fehler).

Diese Auffassung hat der Große Senat des BFH in einem aktuellen Beschluss verworfen: Eine Bilanzberichtigung ist danach ohne die vorgenannte Einschränkung möglich, wenn ein objektiver Fehler vorliegt. Die Rechtsprechungsänderung hat verschiedene Auswirkungen:

- Einerseits ist die Finanzverwaltung bei der Besteuerung nicht mehr an die Steuerbilanz des Steuerpflichtigen gebunden, wenn diese im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung vertretbar war, sich aber als objektiv fehlerhaft herausstellt. Hat die Finanzverwaltung bei bisherigen Steuerfestsetzungen den subjektiven Fehlerbegriff verwendet, könnte sie allerdings aus Vertrauensschutzgründen an einer Änderung unter Berufung auf die neue Rechtsprechung gehindert sein.
- Andererseits können Unternehmen leichter bzw. früher von günstigen Rechtsprechungsentwicklungen oder später bekannt gewordenen Tatsachen profitieren: Eine vorherige subjektive Fehleinschätzung wird nicht mehr vorausgesetzt; es kommt allein auf die objektive Sicht an.

Empfehlung: Um vollumfänglich von dem neuen Beschluss zu profitieren, müsste theoretisch künftig jede Rechtsprechungsentwicklung auf Möglichkeiten zur Steuerbilanzberichtigung untersucht werden. Eine solche umfassende Überwachung ist aber natürlich praktisch undurchführbar. Gleichwohl sollte bei für Ihr Unternehmen wichtigen Änderungen geprüft werden, inwieweit eine Berichtigung von Steuerbilanzen und darauf aufbauend auch von Veranlagungen für die Vergangenheit möglich ist. Hierbei steht Ihnen Ihr PKF-Ansprechpartner gern zur Seite.

Mehr zum Thema: Den erwähnten Beschluss des BFH vom 31.1.2013 (Az.: GrS 1/10) finden Sie unter www.bundesfinanzhof.de. Weitere Fragen zur Änderung und Berichtigung von Handels- und Steuerbilanzen hat der PKF-Autor Dr. Dietrich Jacobs im Beck'schen Handbuch der Rechnungslegung (Abschnitt B 102) kommentiert.

RECHT

■ Verschärfte Rahmenbedingungen für den Einsatz von Leiharbeitnehmern

Für wen: Arbeitgeber, die Leiharbeitnehmer einsetzen.

Sachverhalt: Die Rahmenbedingungen für den Einsatz von Leiharbeitnehmern haben sich mit zwei aktuellen

BAG-Entscheidungen weiter verschärft, so dass insbesondere deren längerfristiger Einsatz im Unternehmen zunehmend unattraktiv wird. So sollen für die Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes und für die Bestimmung der Betriebsratsgröße Leiharbeitnehmer in bestimmten Fällen mitzuzählen sein.

Generell gilt der gesetzliche Kündigungsschutz nur für solche Arbeitnehmer, die in Betrieben mit regelmäßig mehr als zehn Arbeitnehmern beschäftigt sind. Bisher galt, dass der Einsatz von Leiharbeitnehmern die in diesem Rahmen maßgebliche Belegschaftsstärke nicht beeinflusst, da deren Einsatz – nach der Konzeption des Gesetzes – nur vorübergehend sein sollte. In Zukunft wird aber zu differenzieren sein: Leiharbeitnehmer sind bei der Ermittlung des Schwellenwerts dann mitzuzählen, wenn „ihr Einsatz auf einem in der Regel vorhandenen Personalbedarf beruht“; mit dieser Formulierung stellen die BAG-Richter auf die Regel-Personalstärke ab, die eigentlich ohne Hinzuziehung von Leiharbeitnehmern zu decken ist. Die Entscheidung des BAG hat damit zur Konsequenz, dass in Kleinbetrieben, die Leiharbeitnehmer einsetzen, die Stammbesellschaft nunmehr unter den gesetzlichen Kündigungsschutz fallen kann.

Nach einer weiteren Entscheidung des BAG sind „in der Regel“ beschäftigte Leiharbeitnehmer künftig auch bei der Ermittlung der Betriebsratsgröße im Entleiherbetrieb im Grundsatz mitzuzählen, so dass sich der Einsatz der Leiharbeitnehmer auf die Anzahl der Betriebsratsmitglieder – und somit natürlich auch auf die Zahl der freizustellenden Betriebsratsmitglieder (!) – auswirken kann.

Empfehlung: Da die Entscheidungen auf die „regelmäßige Personalstärke“ beim entleihenden Betrieb abstellen, ist Vorsicht geboten, wenn Leiharbeitnehmer quasi dauerhaft eingesetzt werden, etwa um Kernaufgaben im Unternehmen zu erledigen. Hier sollten die Konsequenzen sorgfältig geprüft werden, um im Nachhinein böse Überraschungen zu vermeiden. Unproblematisch dürfte der Einsatz von Leiharbeitnehmern jedenfalls nur noch zur Abdeckung von vorübergehendem Vertretungsbedarf (etwa bei Krankheit oder Urlaub) sein.

Mehr zum Thema: Das Urteil des BAG vom 24.1.2013 (Az.: 2 AZR 140/12) sowie den BAG-Beschluss vom 13.3.2013 (Az.: 7 ABR 69/11) finden Sie im Internet unter www.bundesarbeitsgericht.de.

CORPORATE FINANCE

Optimierung der Finanzierung mittels Working Capital Management

Für wen: Unternehmen mit hoher Kapitalbindung in Vorräten und Forderungen.

Sachverhalt: Ein wichtiger Indikator für den Kapitalbedarf eines Unternehmens ist das Nettoumlaufvermögen (= „Working Capital“). Es entspricht dem langfristig finanzierten Teil des Umlaufvermögens. Das Working Capital ermittelt sich, indem von den Vorräten (inkl. der kurzfristigen Forderungen, insbesondere solche aus Lieferungen und Leistungen) die kurzfristigen unverzinslichen Verbindlichkeiten (insbesondere Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen) abgezogen werden. Dabei ist der Geldumschlag (sog. CCC für Cash-Conversion-Cycle) die entscheidende Stellschraube, über die ein Unternehmen seine Nettokapitalbindung steuern kann. Dieser CCC ist in der nebenstehenden Abbildung grob skizziert.

Die zwischen Einkauf und Rechnungsbegleichung des Umsatzes im CCC ablaufenden Prozesse bergen zahlreiche Optimierungspotenziale.

(1) So kann versucht werden, das Kreditorenziel (durchschnittliche Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen in Tagen) zu verlängern. Hierbei muss jedoch der Wegfall eines möglichen Skontoertrags gegen die Vorteile eines zinslosen Lieferantenkredits abgewogen werden.

(2) Daneben stellt die Lagerhaltungsdauer (durchschnittlicher Vorratsbestand in Tagen) einen für die Kapitalbindung in einem Unternehmen wesentlichen Einflussfaktor dar. Optimierungspotenziale bestehen hierbei z.B. in der Verkürzung des Produktionsprozesses, im sog. Einkauf on Demand (erst nach Auftragseingang) oder in der Einrichtung von (einkaufsseitigen) Konsignationslagern. Die konkrete Wahl der Maßnahmen ist dabei maßgeblich von der Branchenzugehörigkeit abhängig.

(3) Schließlich ist ein systematisches Forderungsmanagement für Unternehmen von oft ausschlaggebender Bedeutung. In diesem Zusammenhang sollten mindestens zwei Faktoren beachtet werden. Zum einen fallen in Deutschland im Mittel 6% der Kundenforderungen aus – ein aktives Mahnwesen und ein etwaiger Einsatz von Inkassounternehmen können diese Quote verringern. Zum anderen sollten die Zahlungsziele, die Kunden gestellt werden, im Blick behalten werden: Je kürzer die Zeit zwischen Rechnungsstellung und Zahlungseingang ist, desto geringer ist auch die Nettokapitalbindung und desto früher stehen dem Unternehmen zusätzliche finanzielle Mittel zur Verfügung.

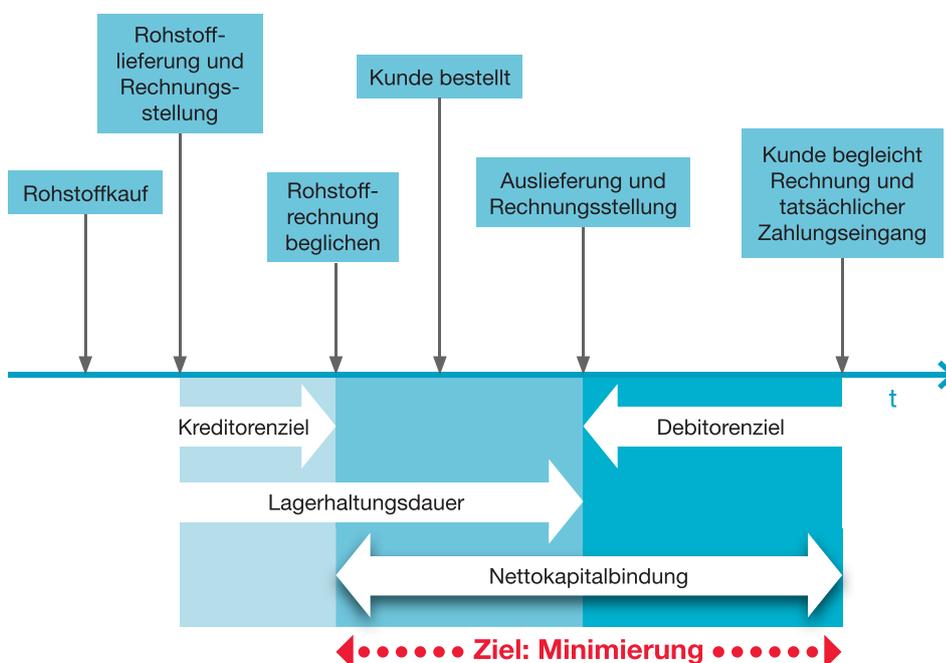


Abb.: Cash-Conversion-Cycle (CCC)

Empfehlung: Insgesamt gesehen lässt sich über ein aktives Working Capital Management eine spürbare Verbesserung der Bilanzstrukturen – dies in Form einer Bilanzverkürzung bzw. einer Erhöhung der Eigenkapitalquote – erreichen. Solche Maßnahmen erhöhen typischerweise die Flexibilität des Unternehmens und führen zu einer besseren Verhandlungsposition gegenüber Fremdkapitalgebern. Eine wesentliche Grundlage für ein aktives Working Capital Management besteht in der konsequenten Analyse und Optimierung der Vorratsbestände. Ziel ist es dabei z.B., „Ladenhüter“ zu identifizieren und diese konsequent abzubauen. Wir empfehlen, zumindest jeweils eine Kennzahl für die Entwicklung der Forderungen, der Vorräte und der Verbindlichkeiten in das laufende

Controlling zu implementieren. Hierbei sollten Zielvorgaben gesetzt werden, um eine laufende Optimierung des Working Capitals zu gewährleisten. Ihr PKF-Ansprechpartner unterstützt Sie hierbei gerne.

KURZ NOTIERT

■ Nichtabziehbarkeit von Steuerberatungskosten: Zurückweisung von Einsprüchen

Mit Verfügung vom 25.3.2013 haben die obersten Finanzbehörden der Länder entschieden, dass an diesem Tag anhängige und zulässige Einsprüche bzw. Änderungsanträge gegen die seit 2006 geltende Nichtabziehbarkeit von Steuerberatungskosten als Sonderausgaben zurückzuweisen sind. Gegen diese Allgemeinverfügung können die von ihr betroffenen Steuerpflichtigen Klage erheben. Mit BMF-Schreiben vom 25.4.2013 wurde zudem mitgeteilt, dass hinsichtlich dieser Rechtsfrage ab sofort auch kein Vorläufigkeitsvermerk mehr erteilt wird.

■ PKF Themen NPO

In der PKF Themenreihe Non-Profit-Organisationen ist soeben die Ausgabe 1/2013 erschienen (abrufbar unter www.pkf.de). Sie ist den Neuregelungen des sog. Ehrenamtsstärkungsgesetzes gewidmet, das zum 29.3.2013 in Kraft getreten ist und teilweise auch schon ab dem 1.1.2013 anzuwenden ist. Dies gilt beispielsweise hinsichtlich der Anhebung von Freibeträgen und Zweckbetriebsgrenzen.



BONMOT ZUM SCHLUSS

„Wen in bestimmten Einkommensbereichen das Steuerrecht ohne Vergünstigungen voll trifft, der kann nicht überleben.“

Franz Klein (*1929), ehemaliger Präsident des BFH

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.