

## Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

finanzielle, reputative und strafrechtliche Risiken für die Geschäftsführung und die Funktionsverantwortlichen lassen sich durch ein Internes Kontrollsystem vermeiden. Lesen Sie im Brennpunkt dieser Ausgabe, warum der Teilbereich Steuern – das Tax Compliance Management System (Tax CMS) – insbesondere für den Mittelstand von hoher Bedeutung ist und wie das Tax CMS zu strukturieren ist.

Gerade in Niedrigzinsphasen stellt sich die Frage, nach welchem Maßstab die Verzinsung von Konzerndarlehen zu erfolgen hat. Der erste Beitrag in der Rubrik „Steuern“ stellt die Einschätzung der Finanzgerichtsbarkeit dar – die leider Fragen offenlässt. Der zweite Beitrag beschäftigt sich mit den Voraussetzungen, nach denen Vorsteuern abzugsfähig sind, die in einer Kostengemeinschaft anfallen. In der Steuerwelt ist noch nicht mal das Erben einfach – der dritte Beitrag liefert ein Beispiel dafür, dass man genau schauen sollte, was man denn da erbt.

Unter „Rechnungslegung“ finden Sie den zweiten Teil einer vierteiligen Reihe zur Bilanzierung und Bewertung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände. Im Mittelpunkt stehen in dieser Ausgabe die internen und externen Kosten, die insbesondere beim Zuschnitt von Software auf das Unternehmen anfallen. Mit Fokus auf die Auffassung der Finanzverwaltung stellen wir die wichtigsten Anschaffungs(neben-)kosten dar.

Vor kurzem ist die Reform des Insolvenzrechts in Kraft getreten. In der Rubrik „Recht“ geben wir einen Überblick über die wichtigsten Neuerungen. Ein weiterer Beitrag erläutert, unter welchen Umständen Umkleide- und Wegezeiten als vergütungspflichtige Arbeitszeit gelten. Der dritte Beitrag beschäftigt sich mit den Möglichkeiten eines Aufhebungsvertrags als Alternative zur Kündigung: Eine neue Anweisung der Bundesagentur vereinfacht manches.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von  
PKF Fasselt Schlage

## Inhalt

### » BRENNPUNKT



- » Wird ein Tax Compliance Management System auch für den Mittelstand zur Pflicht?

### » STEUERN

- » Neue Regeln für die Bestimmung angemessener Fremdvergleichspreise bei grenzüberschreitender Darlehensgewährung im Unternehmensverbund
- » Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen einer Kostengemeinschaft an ihre Mitglieder
- » Geerbter Pflichtteilsanspruch des Erblassers unterliegt der Erbschaftsteuer

### » RECHNUNGSLEGUNG

- » Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens – Teil 2: Aktivierung von internen und externen Beraterkosten bei neuer ERP-Software

### » RECHT

- » Reform des Insolvenzanfechtungsrechts: Wiederherstellung von Rechtssicherheit und Neujustierung des Interessenausgleichs
- » Umkleide- und Wegezeiten als vergütungspflichtige Arbeitszeit
- » Aufhebungsvertrag: Neue Möglichkeiten zur Vermeidung von Sperrzeiten

### » KURZ NOTIERT

- » Koordinierter Ländererlass zu Änderungen durch die ErbSt-Reform 2016

## Wird ein Tax Compliance Management System auch für den Mittelstand zur Pflicht?

**Tax Compliance – die Einhaltung von steuerlichen Vorschriften – gewinnt vor dem Hintergrund der öffentlichen Diskussion sowie empfindlicher Sanktionen bei Verstößen immer mehr an Bedeutung. So hat der Steuerpflichtige eine Berichtigungspflicht, wenn ihm ein Fehler in einer Steuererklärung bekannt wird. Ein angemessenes und wirksames innerbetriebliches Kontrollsystem zur Erfüllung der steuerlichen Pflichten kann nach der aktuellen Fassung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) aber ein Indiz dafür darstellen, dass der Steuerpflichtige bei der Begehung des Verstoßes weder vorsätzlich noch leichtfertig gehandelt hat. Vor diesem Hintergrund stehen nicht nur Großkonzerne, sondern insbesondere auch kleinere und mittelständische Unternehmen (KMU) vor der Frage, ob bzw. wie die Einhaltung steuerlicher Vorgaben systematisch sichergestellt werden kann.**

### 1. Regelungen zur Einrichtung eines Tax CMS

Die Einrichtung eines Tax Compliance Management Systems (Tax CMS) – als solches wird häufig die Gesamtheit der zur Einhaltung steuerlicher Vorgaben getroffenen betrieblichen Vorkehrungen bezeichnet – wird grundsätzlich gesetzlich nicht explizit gefordert. Allerdings sind Steuerpflichtige abgabenrechtlich zur Sorgfalt angehalten, etwa weil die Angaben in den Steuererklärungen wahrheitsgemäß sowie nach bestem Wissen und Gewissen zu machen sind oder weil im Rahmen der Buchhaltung die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) zu beachten sind.

### 2. Strukturierung eines Tax CMS

Ein Tax CMS hat angemessen und wirksam im Hinblick auf die Erfüllung der steuerlichen Pflichten zu sein. Es muss dazu folgende Elemente aufweisen, die unternehmensindividuell auszugestalten sind:

**(1) Compliance-Kultur:** Damit wird die Grundeinstellung der Unternehmensführung zur Erfüllung steuerlicher Pflichten einschließlich der Kommunikation dieser Einstellung an nachgeordnete Ebenen adressiert. Entspre-

chende Aussagen finden sich häufig in einem schriftlichen Unternehmensleitbild oder Code of Conduct.

**(2) Ziele der Tax Compliance:** Mit diesen Vorgaben legen die gesetzlichen Vertreter des Unternehmens den Handlungsrahmen für die mit steuerlichen Aufgaben betrauten Personen fest. Ziele können z.B. die Erstellung gesetzeskonformer Steuererklärungen oder die Minimierung steuerlicher Unsicherheiten durch den Verzicht auf aggressive Steuergestaltung sein.

**(3) Aufbau- und Ablauforganisation:** Aufgaben und Verantwortlichkeiten müssen an den Tax-Compliance-Zielen ausgerichtet und dokumentiert werden. Dies umfasst auch die Einbindung bzw. Abgrenzung der Funktionen von Unternehmensexternen (z.B. Steuerberater), die bei KMU mit fehlenden Steuer-, Rechts- bzw. Compliance-Abteilungen häufig ein wichtiges Element der Compliance-Organisation sind. Gleichwohl verbleibt die Gesamtverantwortung für das Tax CMS stets beim Unternehmen.

**(4) Risikomanagement:** Die Angemessenheit und Wirksamkeit des Tax CMS sind stark von der sachgerechten Beurteilung der steuerlichen Risiken abhängig. Die Risiken sind laufend zu identifizieren, einzuordnen, zu analysieren und zu bewerten. Anschließend sind konkrete Maßnahmen festzulegen und innerhalb der Aufbau- und Ablauforganisation zuzuordnen. Denkbar sind beispielsweise prozessintegrierte Kontrollen (Vier-Augenprinzip, technische Plausibilitätsprüfung), Dokumentationsanweisungen, Checklisten oder Schulungsmaßnahmen. Eine schriftliche Dokumentation (z.B. in einer Risiko-Kontroll-Matrix) ist obligatorisch.

**(5) Kommunikation:** Die Kommunikations- und Berichtsprozesse sollen sicherstellen, dass alle Beteiligten ihre Aufgaben im Rahmen des Tax-Compliance-Programms kennen und bei steuerlichen Verstößen oder Veränderungen steuerlicher Risiken an die zuständigen Stellen berichten. Bei der Einbeziehung externer Personen gelten entsprechende Pflichten im Zusammenhang mit der Bereitstellung von Daten und der Prüfung der erhaltenen Arbeitsergebnisse.

## STEUERN

### Neue Regeln für die Bestimmung angemessener Fremdvergleichspreise bei grenzüberschreitender Darlehensgewährung im Unternehmensverbund

» **Für wen:** Steuerpflichtige, die mit nahestehenden Personen im Ausland Darlehensbeziehungen unterhalten.

» **Sachverhalt:** Zur Vermeidung steuerlicher Korrekturen müssen grenzüberschreitende Darlehensbeziehungen zwischen nahestehenden Personen fremdüblich ausgestaltet werden (sog. Fremdvergleichsprinzip). Die Angemessenheit der Darlehensverzinsung wird anhand der drei grundsätzlich anerkannten Verrechnungspreismethoden (Preisvergleichsmethode, Wiederverkaufspreismethode, Kostenaufschlagsmethode) überprüft.

Vor diesem Hintergrund hat das FG Münster mit Urteil vom 7.12.2016 für die Bestimmung angemessener Verrechnungspreise bei grenzüberschreitenden Darlehensbeziehungen zur Anwendbarkeit der drei Methoden Stellung genommen:

**(1) Preisvergleichsmethode:** Eine Ableitung aus Bankdarlehen an die darlehensnehmende Gesellschaft scheidet demnach aus, wenn die Darlehensbedingungen (z.B. im Hinblick auf Bürgschaften) nicht vergleichbar sind. Auch die Ableitung aus Darlehensverträgen zwischen fremden Dritten könne nicht herangezogen werden, da die jeweils zugrunde liegenden Leistungsbeziehungen nicht vergleichbar seien.

**(2) Wiederverkaufspreismethode:** Bei dieser Methode fehlt es – so das FG – an dem Fremdvergleich zu einem unabhängigen Abnehmer.

**(3) Kostenaufschlagsmethode:** Nach Auffassung des FG Münster ist (allein) eine Schätzung auf der Basis der Kostenaufschlagsmethode sachgerecht. Die Münsteraner Richter wollen neben den Fremd- auch Eigenkapitalkosten i.H. von 150 % der Fremdkapitalkosten berücksichtigen und einen Gewinnaufschlag von 5 % anwenden (Anm.: Ob diese 150 % grundsätzlich oder nur im entschiedenen Sachverhalt einschlägig sind, bleibt unklar).

Weiter sieht das FG Münster in der fehlenden Zurverfügungstellung der Kostengrundlage der ausländischen Finanzierungsgesellschaft einen Verstoß gegen die

**(6) Überwachung und Verbesserung:** Wichtige Nachweise für die Wirksamkeit des Tax CMS sind laufende, aufbau- und ablauforganisatorisch verankerte Überwachungs- und Verbesserungsmaßnahmen. Mögliche Anknüpfungspunkte sind die Einhaltung des Tax-Compliance-Programms, die Teilnahme an Fortbildungsveranstaltungen, die Schnittstellen zu externen Personen oder die Überprüfung der rechtlichen Rahmenbedingungen. Entscheidend ist die konsequente Reaktion des Unternehmens zur Aufrechterhaltung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Tax CMS.

### 3. Bedeutung für den Mittelstand

Auch wenn ein Tax CMS generell weder gesetzlich verpflichtend ist noch zu Rechtssicherheit bei nachträglichen steuerlichen Korrekturen führen wird, deutet die direkte Bezugnahme der Finanzverwaltung auf ein steuerliches internes Kontrollsystem auf dessen steigende Bedeutung für die Enthftung der Unternehmensleitung in Grenzfällen hin. Es ist daher im Umkehrschluss möglich, dass ein fehlendes oder mangelhaftes Tax CMS durch die Finanzverwaltung negativ im Sinne von Leichtfertigkeit oder Vorsatz gewertet wird. Zur Minimierung von Haftungs- und Sanktionsrisiken sollten daher auch mittelständische Unternehmen die Implementierung eines an die eigenen steuerlichen Risiken und die eigene Unternehmenskomplexität angepassten Tax CMS anstreben. Dazu sollten die bereits existierenden steuerlichen Strukturen und Prozesse auf notwendige Ergänzungen und Anpassungen geprüft werden.

» **Mehr zum Thema:** Detaillierte Hinweise zum Aufbau und zur Ausgestaltung eines Tax CMS enthält der Praxishinweis 1/2016 des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW), dessen Inhalte wir gerne mit Ihnen auf Ihre spezifische Situation anwenden.



Gericht gibt Kostenaufschlagsmethode vor und regelt gleich noch die konkrete Berechnung

Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten. Dies berechtigt die Finanzverwaltung zur Schätzung des angemessenen Zinsverrechnungspreises.

» **Empfehlung:** Bei der Bestimmung fremdvergleichskonformer Verrechnungspreise sollten die aktuellen Grundsätze des FG-Urteils beachtet werden, da sich diese mit der Auffassung der Finanzverwaltung decken.

» **Mehr zum Thema:** Das Urteil des FG Münster vom 7.12.2016 (Az.: 13/K 4037/13) finden Sie unter <https://www.justiz.nrw.de/> unter dem Button „Entscheidungen“. Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH (Az.: I R 4/17) eingelegt.

## Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen einer Kostengemeinschaft an ihre Mitglieder

» **Für wen:** Angehörige ähnlicher Berufsgruppen, die sich zu Kostengemeinschaften zusammenschließen, um Synergieeffekte aus einzeln nur beschränkt ausgelasteten Kostenträgern zu erzielen (z.B. Bürogemeinschaften).

» **Sachverhalt:** Die umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen zwischen Kostengemeinschaften und ihren Mitgliedern ist nicht abschließend geklärt. Insbesondere die Frage der Unternehmereigenschaft der Kostengemeinschaft war bislang offen. Mit Urteil vom 4.5.2017 (C-247/15 Kommission/Luxemburg) hat der EuGH nun festgestellt, dass die Umsätze zwischen der selbständig handelnden Kostengemeinschaft und ihren Mitgliedern als steuerbare Umsätze (zwischen zwei Steuerpflichtigen) zu behandeln sind. Damit bestätigt der EuGH die Unternehmereigenschaft auch dann, wenn ein Zusammenschluss ohne Rechtspersönlichkeit nicht selbständig handeln kann. Über Leistungen zwischen der Gemeinschaft und deren Mitgliedern ist aufgrund der umsatzsteuerlichen Selbstständigkeit der Gemeinschaft mit einer Rechnung abzurechnen.

Unabhängig vom Einzelfall gilt das Urteil grundsätzlich für Kostengemeinschaften aller Art, die besonders häufig im Rahmen von gemeinnützigen Zusammenschlüssen (Schulbildung, Kultur, Sport, Erziehung oder Ähnliches) gebildet werden.

» **Empfehlung:** Die Mitglieder haben grundsätzlich keinen direkten Vorsteuerabzug aus den von der Kostengemeinschaft bezogenen Leistungen, denn ein Vorsteuerabzug ergibt sich auf Grundlage des Urteils nur bei Leistungen der Kostengemeinschaft gegenüber ihren



Diskussion um Umsatzsteuer in Bürogemeinschaften

Mitgliedern. Vor diesem Hintergrund ist auf eine entsprechende Rechnungstellung zwischen der Gemeinschaft und ihren Mitgliedern zu achten.

## Geerbter Pflichtteilsanspruch des Erblassers unterliegt der Erbschaftsteuer

» **Für wen:** Erben.

» **Sachverhalt:** Werden nahe Angehörige durch Verfügung von Todes wegen von der Erbfolge ausgeschlossen, steht ihnen (in Abhängigkeit vom Näheverhältnis) ein Pflichtteilsrecht zu. Die Erbschaftsteuer entsteht nur bei Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs.

Über die Besteuerung im Wege der Erbfolge erworbener Pflichtteilsansprüche hat der BFH mit Urteil vom 7.12.2016 (Az.: II R 21/14) entschieden. Hier hatte ein Erbe einen bereits dem Erblasser aufgrund eines vorangegangenen Erbfalls zustehenden Pflichtteilsanspruch geerbt. Sowohl der Erbe als auch der pflichtteilsberechtigter Erblasser hatten den Anspruch nicht gegen den Pflichtteilsverpflichteten geltend gemacht. Nach Auffassung des BFH gehört dieser – vom Erblasser nicht geltend gemachte – Pflichtteilsanspruch zum Nachlass. Dieser wird bei Anfall der Erbschaft besteuert und zwar unabhängig davon, ob der Erbe den Pflichtteilsanspruch geltend macht. Der geerbte Pflichtteilsanspruch wird infolgedessen (anders als der eigentliche Pflichtteilsanspruch) besteuert. Der BFH begründet seine Entscheidung damit, dass der Erbe des Pflichtteilsberechtigten kein schützenswertes Interesse an der Nichtgeltendmachung des Pflichtteilsanspruchs habe. Dies gelte selbst dann, wenn der Erbe selbst in einem Näheverhältnis zu dem Pflichtteilsverpflichteten steht.

» **Empfehlung:** Erben sollten prüfen, ob dem Erblasser aufgrund eines vorangegangenen Erbfalls Pflichtteils-



ansprüche zustanden. Sofern der Erbe auf die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs verzichtet, ist mit dem Verpflichteten zu klären, wer die Erbschaftsteuerbelastung der Nichtgeltendmachung trägt.

## RECHNUNGSLEGUNG

### Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens – Teil 2: Aktivierung von internen und externen Beraterkosten bei neuer ERP-Software

**Häufig erfolgt die Planung und Organisation der betrieblichen Ressourcen EDV-gestützt unter Einsatz von Enterprise-Resource-Planning-Systemen (ERP-Systeme). Bei diesen Systemen handelt es sich üblicherweise um entgeltlich erworbene Standardsoftware wie SAP, Microsoft Dynamics etc., welche jedoch im Rahmen der sog. Implementierung meist umfangreiche Anpassungen (sog. „Customizing“) durchläuft. Angesichts der hohen Kosten für Mitarbeiter und Berater, die für die Einführung eines ERP-Systems regelmäßig anfallen, ist die zutreffende bilanzielle Behandlung von großer Bedeutung.**

#### 1. Bilanzierung dem Grunde nach (Ansatz)

Zunächst ist zu klären, ob das ERP-System einen erworbenen oder einen selbsterstellten Vermögensgegenstand des immateriellen Anlagevermögens darstellt. Dies entscheidet sich danach,

- ob über die üblichen Anpassungen und Modifikationen der Voreinstellungen hinaus so umfangreiche Eingriffe in die Funktionalität der Software erfolgen, dass ein von der erworbenen Software abweichender Vermögensgegenstand entsteht, und
- ob der Softwareanwender hierfür das Herstellerisiko trägt.

Handelt es sich danach beim ERP-System um einen entgeltlich erworbenen Vermögensgegenstand, hat eine Aktivierung in Höhe der Anschaffungskosten zu erfolgen. Im Fall eines selbsterstellten Vermögensgegenstands besteht handelsrechtlich ein Aktivierungswahlrecht. Steuerrechtlich gilt in letzterem Fall ein Aktivierungsverbot, so dass die jeweiligen Kosten sofort aufwandswirksam sind.

#### 2. Bilanzierung der Höhe nach (Bewertung)

Wenn das ERP-System selbsterstellt ist, richtet sich der Umfang der **Herstellungskosten** bei Inanspruchnahme des handelsrechtlichen Aktivierungswahlrechts nach den in Teil 1 dieser Beitragsreihe bereits dargestellten Grundsätzen (vgl. PKF-Nachrichten 7-8/2017 unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de)).

Der Standardfall dürfte der Erwerb eines ERP-Systems sein. Dabei umfassen die handels- und steuerrechtlich zu aktivierenden **Anschaffungskosten** sämtliche Aufwendungen, die erforderlich sind, um das ERP-System zu beschaffen und in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Neben den direkten Kosten für die Softwarelizenz zählen hierzu auch die Anschaffungsnebenkosten für die Anpassung und Implementierung der Software. Nach Auffassung der Finanzverwaltung rechnen zu den aktivierungspflichtigen Anschaffungsnebenkosten:

**(1) Planungskosten**, die in direktem Zusammenhang mit der anzuschaffenden Software stehen. Voraussetzung ist allerdings, dass sie erst nach der Kaufentscheidung anfallen (z.B. für die Analyse der für die Software relevanten Geschäftsprozesse). Aufwendungen, die im Vorfeld der Softwarebeschaffung für die Analyse der Geschäftsprozesse oder die Bewertung von Beschaffungsalternativen anfallen, sind hingegen sofort aufwandswirksam. Auch Beratungskosten in Zusammenhang mit der Systemkonzeption sind nicht aktivierungsfähig, sofern sie keinen unmittelbaren Softwarebezug für nachgelagerte Implementierungsstufen aufweisen.

**(2) Implementierungskosten**, soweit diese der Herstellung der Betriebsbereitschaft dienen. Hierunter fallen



Hohe Beraterkosten bei neuer ERP: Anschaffungskosten oder Aufwand?

insbesondere die Aufwendungen für das Customizing – unabhängig davon, ob dieses durch externes und/oder eigenes Personal erfolgt.

**(3) Nachträglich entstehende Aufwendungen**, etwa für die nachträgliche Anschaffung weiterer Programmmodule, soweit diese einen integralen und unselbstständigen Bestandteil des ERP-Systems darstellen.

*Nicht* zu den Anschaffungskosten zählen kausal der Erreichung der Betriebsbereitschaft nachgelagerte Kosten, so etwa für Datenmigration, für Mitarbeiterschulungen zur Handhabung der Software oder für Updates, welche primär der Erhaltung der Funktionsfähigkeit des ERP-Systems dienen.

» **Mehr zum Thema:** Das für diese Thematik maßgebliche BMF-Schreiben stammt vom 18.11.2005 und ist im BStBl. I 2005 veröffentlicht worden (S. 1025). Das IDW hat zur Bilanzierung entgeltlich erworbener Software im Rechnungslegungsstandard des Hauptfachausschusses 11 (IDW RS HFA 11) Stellung genommen.

## RECHT

### Reform des Insolvenzanfechtungsrechts: Wiederherstellung von Rechtssicherheit und Neujustierung des Interessenausgleichs

» **Für wen:** Unternehmen, die mit Krisenunternehmen in Geschäftsbeziehungen stehen.

» **Sachverhalt:** Zum 5.4.2017 ist die Reform der Insolvenzanfechtung in Kraft getreten. Die wichtigsten Neuerungen betreffen die Modalitäten der Vorsatzanfechtung und das Vorliegen von Bargeschäften:

**(1) Vorsatzanfechtung:** Es bleibt bei dem Grundsatz, dass Handlungen des (Insolvenz-)Schuldners anfechtbar sind, wenn der Schuldner mit dem Vorsatz einer Benachteiligung der (Insolvenz-)Gläubiger gehandelt hat und derjenige, der unmittelbar aus der Handlung des Schuldners bevorteilt wird (z.B. der Leistungsempfänger), von dem Benachteiligungsvorsatz des Schuldners wusste. Deutlich verkürzt wurde aber die Anfechtungsfrist für alle von dem Schuldner auf Befriedigung oder (besseren) Absicherung eines einzelnen Gläubigers zielende Rechtsgeschäfte („Deckungshandlungen“) von bisher 10 auf neu 4 Jahre vor Insolvenzantragsstellung. Bei kongru-

enten Deckungen (Schuldner erbringt eine geschuldete Leistung bei Fälligkeit) wird die Kenntnis vom Benachteiligungsvorsatz nur noch vermutet, wenn der Gläubiger von einer Zahlungsunfähigkeit des Schuldners wusste, die sich im Moment der Leistungserbringung des Schuldners bereits realisiert hatte („eingetretene Zahlungsunfähigkeit“). Bisher griff die Vermutung eines Benachteiligungsvorsatzes schon dann, wenn der Gläubiger davon wusste, dass der Schuldner voraussichtlich nicht zur Erfüllung der (übrigen) bestehenden Zahlungsverpflichtung in der Lage sein wird („drohende Zahlungsunfähigkeit“). Andersherum wird nunmehr vermutet, dass der Gläubiger die Zahlungsunfähigkeit nicht kannte, wenn er mit dem Schuldner eine Zahlungsvereinbarung getroffen oder in sonstiger Weise eine Zahlungserleichterung gewährt hat (z.B. Ratenzahlung). Die Beweislast für die Kenntnis liegt dann beim anfechtenden Insolvenzverwalter.

**(2) Bargeschäfte:** Die Definition des „Bargeschäfts“, das keine Barzahlung beinhalten muss, wurde ergänzt. Ein solches liegt vor, wenn der Austausch von Leistung und Gegenleistung nach Art der Leistungen und unter Berücksichtigung der Gepflogenheiten des Geschäftsverkehrs in einem engen zeitlichen Zusammenhang erfolgt. Sofern jedoch keine anderen Anhaltspunkte vorliegen, wird hier wohl weiterhin die Verzugsfrist von 30 Tagen herangezogen werden. Für das Arbeitsentgelt von Arbeitnehmern wurde jetzt allerdings eine großzügige Frist von drei Monaten gesetzlich festgelegt. Insolvenzrechtlich sind „Bargeschäfte“ seit jeher privilegiert und unterlagen bisher einer Anfechtung nur in den Fällen einer vorsätzlichen Benachteiligung der übrigen Gläubiger durch den Schuldner (Vorsatzanfechtung). Nunmehr wurden die Anforderungen an eine solche Vorsatzanfechtung verschärft, die jetzt nur noch möglich ist, wenn der dem Schuldner gegenüberstehende Leistungsempfänger des Bargeschäfts über den Benachteiligungsvorsatz des Schuldners hinaus auch noch die „Unlauterbarkeit“ des Geschäfts erkannt hat. Dabei bleibt zunächst offen, was genau als „unlauter“ anzusehen ist. Zumindest nach der Gesetzesbegründung soll es an der Unlauterbarkeit aber insoweit fehlen, wie der Schuldner selbst im Rahmen einer verlustträchtigen Betriebsführung Geschäfte führt, die allgemein zur Fortführung des Geschäftsbetriebs erforderlich sind.

» **Empfehlung:** Auch wenn die Neuregelungen die Position des Gläubigers tendenziell verbessern, ist weiterhin Vorsicht bei Geschäften mit Krisenunternehmen geboten, insbesondere wenn die Voraussetzungen eines Bargeschäfts nicht mehr vorliegen. U.U. kann dann der Abschluss einer Ratenzahlungsvereinbarung sinnvoll sein.

## Umkleide- und Wegezeiten als vergütungspflichtige Arbeitszeit

» **Für wen:** Arbeitgeber und Arbeitnehmer.

Die gesetzliche Vergütungspflicht des Arbeitgebers umfasst gem. § 611 Abs. 1 BGB die versprochenen



Auch das Anlegen der Dienstkleidung muss vergütet werden

Dienste. Diese beinhalten neben der eigentlichen Tätigkeit auch vom Arbeitgeber verlangte, im unmittelbaren Zusammenhang stehende Leistungen des Arbeitnehmers. Das Umkleiden und die damit zusammenhängende Zurücklegung von Wegen im Betrieb können daher grundsätzlich vom Arbeitnehmer geschuldete und vergütungspflichtige Leistungen darstellen.

» **Sachverhalt:** Im Streitfall wurde der Kläger von der Arbeitgeberin (Beklagte) in der Lebensmittelproduktion eingesetzt. Aufgrund der dort geltenden Hygieneregulungen war er verpflichtet, eine von der Beklagten gestellte Dienstkleidung zu tragen. Im Betrieb waren Umkleideräume, in denen die Kleidung an- und abzu-legen war. Der Arbeitsvertrag sah eine Regelung vor, wonach die Wegezeiten von und zu den Umkleideräumen „leistungsentgeltfrei“ sein sollten. Der Arbeitnehmer beehrte mit seiner Klage Vergütung für die Zeiten des An- und Ablegens der Dienstkleidung und für die Wege zwischen Umkleideraum und Betriebsgelände an insgesamt 737 Tagen.

Das BAG gab dem Kläger zum Teil Recht. Zeiten für das An- und Ablegen der Dienstkleidung sind dann vergütungspflichtige Arbeitszeit, wenn der Arbeitgeber das Tragen einer bestimmten Kleidung vorschreibt. Dies gelte auch für die damit verbundenen innerbetrieblichen Wege, sofern keine Möglichkeit für das Umziehen am Arbeitsplatz bestand. Das Tragen der Arbeitskleidung

müsse dabei einen unmittelbaren Bezug zu der eigentlichen Tätigkeit haben.

Im Streitfall half der Arbeitgeberin auch nicht die Regelung im Arbeitsvertrag, wonach die Wegezeiten „leistungsentgeltfrei“ sein sollten. Grundsätzlich könne zwar tarif- oder einzelvertraglich eine gesonderte Vergütungsregelung für eine andere als die eigentliche Tätigkeit getroffen werden. Allerdings sah das Gericht vorliegend die arbeitsvertragliche Klausel über die Wegezeiten als allgemeine Geschäftsbedingung an und legte diese im Hinblick auf den Begriff „leistungsentgeltfrei“ nach objektiven Kriterien aus, mit dem Ergebnis, dass damit nur ein Leistungsentgelt ausgeschlossen werde, nicht aber die (Stunden-)Vergütungspflicht aus dem Arbeitsvertrag.

» **Empfehlung:** Vertragliche Vereinbarungen sind aufgrund der im Arbeitsrecht vorzunehmenden AGB-Kontrolle sorgfältig zu formulieren, eventuelle tarifvertragliche Regelungen sind zu beachten.

» **Mehr zum Thema:** Das Urteil des BAG vom 26.10.2016, Az.: 5 AZR 168/156, ist unter [www.bundesarbeitsgericht.de](http://www.bundesarbeitsgericht.de) einsehbar.

## Aufhebungsvertrag: Neue Möglichkeiten zur Vermeidung von Sperrzeiten

» **Für wen:** Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die das Arbeitsverhältnis beenden möchten.

» **Sachverhalt:** Die einvernehmliche Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch Abschluss eines Aufhebungsvertrags ist im Vergleich zu einer Kündigung oft die bessere Lösung. Allerdings besteht hier für den Arbeitnehmer das Risiko, dass für den Bezug von Arbeitslosengeld eine Sperrzeit von 12 Wochen verhängt wird und auch die Bezugsdauer um mind. ein Viertel verkürzt wird, wenn kein wichtiger Grund für die Aufhebung vorliegt. Ein wichtiger Grund wurde von der Arbeitsverwaltung bislang unterstellt, wenn kumulativ

- der Arbeitgeber eine betriebsbedingte Kündigung mit Bestimmtheit in Aussicht gestellt hat,
- die ordentliche Kündigungsfrist eingehalten wurde sowie
- eine Abfindung zwischen 0,25 und 0,5 Monatsgehältern pro Jahr Betriebszugehörigkeit vereinbart wurde.

Diese strengen Voraussetzungen sind mit Geschäftsanweisung der Bundesagentur für Arbeit vom 25.1.2017 etwas gelockert worden: Eine sperrzeitlose Aufhebung ist



nunmehr auch möglich, wenn ansonsten eine personenbedingte Kündigung droht, z.B. wegen Krankheit oder mangelnder Eignung. Eine drohende verhaltensbedingte Kündigung ist dagegen weiterhin kein wichtiger Grund.

Außerdem ist die Abfindungsuntergrenze von 0,25 Monatsgehältern entfallen. Somit sind jetzt auch Aufhebungsvereinbarungen mit niedriger oder fehlender Abfindungsregelung nicht zwangsläufig mit Sperrfristen behaftet.

» **Empfehlung:** Trotz der Lockerungen werden häufig Restunsicherheiten hinsichtlich möglicher Sperrfristen verbleiben. Arbeitnehmer sollten sich die Unschädlichkeit des geplanten Aufhebungsvertrags von der Arbeitsagentur bestätigen lassen.

» **Mehr zum Thema:** Die Anweisung vom 25.1.2017 finden Sie auf der Homepage der Bundesagentur unter dem Suchbegriff „§ 159 SGB III“.

## KURZ NOTIERT

### Koordinierter Ländererlass zu Änderungen durch die ErbSt-Reform 2016

Rückwirkend zum 1.7.2016 traten Änderungen bei der erbschaftsteuerlichen Begünstigung von Betriebsver-

mögen in Kraft. Die Finanzverwaltung gibt nun mit dem koordinierten Ländererlass vom 22.6.2017 erste Hinweise zum Ablauf des Verwaltungsvermögenstests im neuen Recht, für den Aufbau der Verbundvermögensaufstellung und zur Verschonungsbedarfsprüfung.

Kurios: Der neue Erlass wurde von Bayern nicht übernommen, weswegen dieser auch als koordinierter und nicht – wie gewöhnlich – als gleichlautender Ländererlass bezeichnet wird.

### Gewinner Leserumfrage 2017

Wir danken an dieser Stelle allen Teilnehmern für zahlreiche Teilnahme, die hohe Zustimmungquoten und die vielen konstruktiven Vorschläge.

Der Gewinner des Wochenendtrips nach Wien wurde ausgelost und ist bereits benachrichtigt.

## BONMOT ZUM SCHLUSS

„Kleinlebewesen vermehren sich durch Zellteilung, Bürokraten durch Arbeitsteilung.“

**Gerald „Jerry“ Lewis, US-amerikanischer Komiker, Schauspieler, Sänger, Produzent, Drehbuchautor und Regisseur, 16.3.1926 – 20.8.2017.**

## Impressum

**PKF FASSELT SCHLAGE** Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

[www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de)

10829 **Berlin** · EUREF-Campus 10/11 · Tel. +49 30 306 907 -0

47059 **Duisburg** · Schifferstraße 210 · Tel. +49 203 30001-0

20354 **Hamburg** · Jungfernstieg 7 · Tel. +49 40 35552 -0

39340 **Haldensleben** · Hagenstraße 38 · Tel. +49 3904 66 38 -0

56410 **Montabaur** · Aubachstraße 13 · Tel. +49 2602 93 11 -0

56856 **Zell (Mosel)** · Schlossstraße 34 · Tel. +49 6542 96300 -0

38100 **Braunschweig** · Güldenstraße 28 · Tel. +49 531 2403 -0

60325 **Frankfurt** · Ulmenstraße 37 -39 · Tel. +49 69 17 00 00 -0

50670 **Köln** · Gereonstraße 34 -36 · Tel. +49 221 1643 -0

38350 **Helmstedt** · Bötticherstraße 51 · Tel. +49 5351 12 01 -0

18055 **Rostock** · Am Vögenteich 26 · Tel. +49 381 491 24 -0

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto: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. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\*PKF Fasselt Schlage 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 Fasselt Schlage übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de) einsehbar.