

Mandantenbrief

Informationen über Steuern, Recht und Wirtschaft

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Im Fokus: Pensionsverpflichtungen nach BilMoG

- > Interview zum Thema des Monats:
Pensionsverpflichtungen nach BilMoG
- > Bewertung von Pensionsrückstellungen nach BilMoG

Steuern aktuell

- > Begünstigtes Vermögen nach dem neuen Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz
- > Änderung des Umsatzsteuergesetzes 2010 – neuer Ort von Dienstleistungen, Änderung des Vorsteuervergütungsverfahrens

Recht aktuell

- > Neues im Bereich Abfindungen – Steuerbegünstigung auch für Teilabfindungen

Wirtschaft aktuell

- > Änderungen im Deutschen Corporate-Governance-Kodex

Rödl & Partner intern

- > Auslandsbrief von Rödl & Partner
- > Seminare

Liebe Leserin, lieber Leser,

mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) ist im vergangenen Jahr eine der wichtigsten Reformen des deutschen Handelsgesetzbuches in Kraft zu treten. Seit dem 1.01.2010 unterliegt die Bilanzierung den neuen Vorschriften. Und für viele Unternehmen geht es jetzt ans „Eingemachte“.

Für Unternehmen, die in ihren Bilanzen Pensionsrückstellungen ausweisen, bildet das BilMoG eine drastische Zäsur. Denn deren Art und Höhe orientiert sich zukünftig an der Internationalen Rechnungslegung (IFRS). Auch wenn es Übergangsregelungen gibt – es besteht dringender Handlungsbedarf.

Viele Unternehmen tragen heute die üppigen Pensionsverpflichtungen aus der Vergangenheit mit sich, die objektiv betrachtet



noch nie finanzierbar waren. Das BilMoG deckt diese Risiken schonungslos auf und zwingt zum Handeln.

Die Auswirkungen der Neubewertung dürfen nicht unterschätzt werden. Einige Unternehmen sind nach dem BilMoG rechnerisch überschuldet, bei Vielen sinkt das Eigenkapital erheblich.

Wichtig ist, rechtzeitig den erhöhten Rückstellungsbedarf festzustellen und Strategien zu entwickeln, um die sich daraus ergebenden Risiken abzufedern. Zwar haben die Banken bei ihren Analysen schon seit Längerem pauschale Kürzungen des Eigenkapitals aufgrund von Pensionsverpflichtungen vorgenommen, in vielen Fällen ist die tatsächliche Erhöhung der Rückstellungen jedoch weit größer.

Die resultierende Veränderung der Eigenkapitalquote kann unangenehme Auswirkungen auf die Kreditfinanzierung haben, sowohl hinsichtlich der generellen Kreditwürdigkeit als auch in Form von deutlich höheren Kreditzinsen.

Sanierungsmaßnahmen zur Abwendung dieser Bedrohung müssen rechtzeitig eingeleitet werden. Das aktuelle wirtschaftliche Umfeld könnte Verhandlungen mit der Belegschaft erleichtern, hier Lösungen zu entwickeln. So kann eine Schieflage des Unternehmens vermieden werden.

Ihr Dr. Peter Bömelburg
Geschäftsführender Partner

Im Fokus: Pensionsverpflichtungen nach BilMoG

> Interview zum Thema des Monats: Pensionsverpflichtungen nach BilMoG

Im Rahmen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) wurden die Bilanzierungsregeln für Pensionszusagen ab 2010 umfassend neu geregelt und den international üblichen Rechnungslegungsvorschriften wie den IFRS angepasst. Trotz langfristiger Übergangsvorschriften ergeben sich dadurch zum Teil ganz erhebliche Auswirkungen auf die Höhe der Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen bei den betroffenen Unternehmen. Dennoch sind sich viele Unternehmer der Risiken bei Pensionsverpflichtungen immer noch nicht bewusst – die Unternehmen müssen nun handeln.

Welcher dringender Handlungsbedarf aus heutiger Sicht im Rahmen der Gestaltung und Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen gegeben ist, wollen wir mit unseren Fachspezialisten Norbert Steinle, zuständig für alle versicherungsmathematischen Aspekte, Rechtsanwalt Patrick Maihöfer, der sich umfassend mit allen gesellschafts- und gestaltungsrechtlichen Fragestellungen zum Thema auseinandersetzt, und Rechtsanwalt Michael Braun, verantwortlich für alle arbeitsrechtlichen Fragestellungen, ausführlich diskutieren.

Herr Maihöfer, welche wesentlichen Änderungen bringt das BilMoG im Rahmen der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen mit sich? Worauf müssen mittelständische und insbesondere eigentümergeführte Unternehmen besonders achten?

Herr Maihöfer



Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wird im HGB die Bewertung von Pensionsverpflichtungen und Planvermögen – das sind alle Vermögensgegenstände, die auch im Fall der Insolvenz ausschließlich zur Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen dienen – internationalen Standards angenähert. Die

Konsequenz ist, dass es nunmehr explizite Regelungen zur Bewertung von Pensionsrückstellungen gibt. Dies bedeutet insbesondere, dass in der Handelsbilanz auf der Passivseite künftig die Rückstellungen mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Jahre abzuzinsen sind und auf der Aktivseite keine Glättung der Wertschwankungen des Planvermögens vorgesehen ist.

Das HGB ist die Bilanzvorschrift für alle nicht börsennotierten Unternehmen und betrifft somit insbesondere mittelständische und eigentümergeführte Unternehmen. Eine empirische Untersuchung von 850 betroffenen Unternehmen hat ergeben, dass die veränderten Bewertungsmaßstäbe von Pensionsverpflichtungen nach BilMoG durchschnittlich zu einer ca. 10-prozentigen Reduzierung des Eigenkapitals und zu einer ca. 30-prozentigen Erhöhung der Rückstellungsquote führen. Dies würde für 6 Prozent der Unternehmen eine – zunächst rein rechnerische – Überschuldung bedeuten. Der einmalige Erhöhungsbetrag kann allerdings bei Beginn der Bilanzierung im Jahr 2010 nach BilMoG langfristig auf 15 Jahre bis längstens zum 31. Dezember 2024 verteilt werden, was das Problem doch relativiert.

Welche weiteren wichtigen Parameter zur Ermittlung einer Pensionsverpflichtung nach BilMoG werden sich neben dem Zinssatz noch ändern? Welche Auswirkungen auf die Höhe der Rückstellungen wird das mit sich bringen?

Herr Maihöfer

Neben dem Zinssatz sind auch Parameter wie die Mitarbeiterfluktuation, biometrische Risiken, Gehaltssteigerungen sowie Kosten- und Rententrends zu berücksichtigen. Gerade auch diese Parameter können zu einer Erhöhung der Rückstellungen führen, wobei die konkreten Auswirkungen bei jedem Unternehmen unterschiedlich ausfallen. Insofern kann eine Aussage über die Auswirkungen von BilMoG bezüglich des einzelnen Unternehmens nur im Rahmen einer konkreten Berechnung getroffen werden.

Herr Steinle, unter welchen Voraussetzungen müssen die Unternehmen nun mit welchen Erhöhungen insgesamt rechnen? Wir haben ja gehört, dass der Abzinsungssatz für Pensionsrückstellungen anders als bisher ermittelt wird, die Änderungen daraus werden aber aller Voraussicht nach nicht dramatisch ausfallen – unter bestimmten Voraussetzungen aber eben doch! Können Sie uns das bitte einmal verständlich erläutern?



Herr Steinle

Zuerst möchte ich noch einmal auf den Zinssatz eingehen: Die derzeit anstehende Änderung des Zinssatzes stellt nur die Spitze des Eisberges dar; der neue Abzinsungssatz, wie er von der Deutschen Bundesbank für das Jahr 2010 veröffentlicht werden wird, wird sich etwa in der Größenordnung von 5,4 Prozent bewegen. Mittelfristig können wir nicht ausschließen, dass der Abzinsungssatz bis auf 4,0 Prozent sinken kann. Die Absenkung des üblicherweise angewendeten Zinssatzes von derzeit 6,0 Prozent auf voraussichtlich 5,4 Prozent bringt eine Erhöhung der Pensionsrückstellung allein durch diesen Zinsschritt von etwa 6 Prozent mit sich; dieser Betrag kann sich bei einer weiteren möglichen Absenkung des Abzinsungssatzes

auf 4,0 Prozent auf diesem Weg bis zu verdreifachen. Der einmalige Effekt aus der Absenkung des Zinssatzes von derzeit 6,0 Prozent auf voraussichtlich 5,4 Prozent darf aufgrund einer Übergangsregelung auf bis zu 15 Jahre bilanziell verteilt werden, wohingegen die Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen aus möglichen Zinssatzänderungen der nachfolgenden Jahre nicht mehr verteilt werden dürfen, d. h., die Effekte aus diesen Zinssatzänderungen in den Jahren ab 2011 müssen jeweils sofort erfolgswirksam bilanziert werden, egal in welche Richtung.

Was bedeutet das für die Unternehmen?

Herr Steinle

Das bedeutet, dass die entsprechende Erhöhung der Rückstellung direkt aufwandswirksam im Zinsergebnis als Teil des Finanzergebnisses verbucht werden muss – in Ausnahmefällen müssen wir aus heutiger Sicht sogar davon ausgehen, dass aufgrund dieser zusätzlichen Zinsbelastung bei vielen Unternehmen kein Platz mehr für einen Jahresüberschuss verbleiben wird.

Wie können die Unternehmen auf ein solches Szenario reagieren?

Herr Steinle

Im Regelfall bei der gegenwärtigen wirtschaftlichen Lage sicherlich nicht durch das Ausnutzen bilanzieller Reserven. Diesem negativen Effekt kann dann nur noch durch eine gestalterische Tätigkeit begegnet werden, indem den Zinssatzverpflichtungen aus der Pensionsrückstellung korrespondierende Aktiva gegenübergestellt werden, die dazu führen, dass sich diese Verpflichtungen im Saldo nicht mehr auf die Bilanzierung auswirken können.

Herr Steinle, könnte ein Ausweg auch darin bestehen, Verpflichtungen aus der Bilanz herauszunehmen?

Herr Steinle

Eine Ausgliederung geht nur durch eine vertragliche Vereinbarung zur Änderung des Durchführungsweges, wodurch dann die Pensionsrückstellung auf einen externen Träger ausgelagert wird, entweder auf einen professionellen Versicherungsträger oder ein anderes Zweckunternehmen des Arbeitgebers. In einem zweiten Schritt müssen dann die entsprechenden Verfügungsmittel für das Trägerunternehmen bereitgestellt werden, die zur Deckung der Pensionsrückstellung ausreichen. Die Finanzierung der Pensionsrückstellungen wird durch Wechsel des Durchführungsweges also zunächst sicherlich nicht erleichtert.

Was wird das die Unternehmen kosten?

Herr Steinle

Bisher war dieser Durchführungsweg in der Regel zu teuer, deshalb ist er nur selten beschritten worden. Wir müssen davon ausgehen, dass professionelle Versicherungsträger als Einmal

beitrag für eine Auslagerung der Pensionsverpflichtung zwischen 150 und 200 Prozent der bisherigen Altverpflichtung verlangen werden. In Zukunft allerdings wird dieser Prozent-Betrag zur Abstandsfinanzierung allein durch die höhere Pensionsrückstellung nach BilMoG deutlich geringer ausfallen.

Können Sie jetzt unter diesen Voraussetzungen mit verschiedenen Szenarien auf die Unternehmen zugehen, je nachdem wie die einzelnen Unternehmen bezüglich ihrer Bilanzierung und deren Refinanzierung der Pensionsrückstellung jeweils aufgestellt sind?

Herr Steinle

In einem ersten Schritt sollte eine Vorschau- und Prognoserechnung erstellt werden, welche Einmaleffekte und darüber hinaus welche weiteren späteren aufwandswirksamen Auswirkungen sich aus der Anwendung des BilMoG voraussichtlich ergeben werden. Anhand dieser Vorschaurechnung ist dann zu entscheiden, ob in der mehrjährigen Betrachtung eine Auslagerung der Pensionsrückstellungen finanzierbar und rechtlich darstellbar sein wird oder ob, im gegenteiligen Fall, über andere Maßnahmen bis hin zu einem Teilverzicht der Pensionsberechtigten nachzudenken ist.

Herr Maihöfer, wie können die Lösungsansätze für die Praxis aussehen? Ergibt es beispielsweise nun einen Sinn, dass ein Gesellschaftergeschäftsführer die wegen einer viel zu hohen Pensionszusage drohende Überschuldung dadurch zu vermeiden sucht, dass er auf diese Pensionszusage oder auf Teile daraus einfach verzichtet? Was muss er dabei beachten?

Herr Maihöfer

In der Beurteilung kommt es immer darauf an, ob der Verzicht betrieblich oder gesellschaftsrechtlich veranlasst ist. Ist der Verzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine Pensionszusage gesellschaftsrechtlich veranlasst, was beim Verzicht auf eine bestehende Rechtsposition regelmäßig der Fall sein dürfte, dann liegt nach der BFH-Rechtsprechung eine verdeckte Einlage vor. Dies kann weder für das Unternehmen noch für den Gesellschaftergeschäftsführer der gewünschte Effekt sein. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz besteht, wenn der Verzicht auf die Pensionszusage betrieblich veranlasst ist. Ein solcher Tatbestand kann jedoch nur gegeben sein, wenn die schlechte wirtschaftliche Lage des Unternehmens Anlass des Verzichts ist. In diesem Fall könnte das Unternehmen die Pensionsrückstellungen vollumfänglich gewinnerhöhend auflösen. Beim Geschäftsführer bringt der Verzicht diesbezüglich keine negativen steuerlichen Auswirkungen mit sich. Die Voraussetzungen für einen betrieblich veranlassten Verzicht werden jedoch sehr eng ausgelegt.

Wie soll nun mit bestehenden Pensionsverpflichtungen im Einzelfall umgegangen werden? Welche Möglichkeiten zur Auslagerung von Pensionsverpflichtungen gibt es?

Herr Steinle

Konkret bestehen nach dem Betriebsrentengesetz mehrere Durchführungswege, um die gewährten Direktzusagen auszulagern. Die versicherungsförmigen Durchführungswege in Form einer Direktversicherung oder einer Pensionskasse bringen den Nachteil mit sich, dass dort die Zuwendungsmöglichkeiten begrenzt sind, weil diese Durchführungswege tendenziell eher für sogenannte Massenversorgungen vorgesehen sind, also z. B. für eine komplette Belegschaft. Bei diesen Versorgungswegen sind steuerliche Höchstgrenzen für die Zuwendungen zu beachten. Darüber hinaus gibt es die nichtversicherungsförmigen Durchführungswege, die Unterstützungskasse und die Pensionsfonds. Auf diesem Weg sind Auslagerungen auch in größerem Umfang möglich, insbesondere wurde die Auslagerung auf einen Pensionsfonds durch den Gesetzgeber erheblich erleichtert – hier gibt es unterschiedlichste Konstruktionen. Pensionsfonds wiederum werden in der Regel von professionellen Anbietern komplett betreut, können aber auch ganz unternehmensindividuell ausgestaltet werden.

Herr Steinle, was unternehmen Sie bei einem Mandanten, in dessen Unternehmen in größerem Umfang Pensionszusagen erteilt worden sind? Wie gehen Sie persönlich jetzt vor?

Herr Steinle

Sind Pensionszusagen in größerem Umfang an eine Vielzahl von Mitarbeitern erteilt worden, empfiehlt es sich, gegebenenfalls sogar eine sogenannte gesplittete Lösung zu erwägen: Die steuerlich zulässigen Höchstbeträge werden über Direktversicherungen oder Pensionskassen genutzt; die dann noch übersteigenden Beträge sollten meiner Einschätzung nach über eine Unterstützungskasse abgewickelt werden, weil die üblichen Gestaltungen für Pensionsfonds in der Regel nicht ganz unproblematisch ausfallen.

Das bedeutet doch für unsere Mandanten, dass bei der Zusage von Pensionen, der Entscheidung über den entsprechenden Durchführungsweg und der korrespondierenden Bilanzierung dieser Pensionsverpflichtungen jedes Unternehmen eine individuelle Strategie festlegen und durchführen sollte.

Herr Steinle

Ja, in der Regel fallen die diesbezüglichen Entscheidungen tatsächlich immer sehr individuell aus. In Abhängigkeit von der Pensionszusage sollte zusammen mit einem kompetenten Berater eine Strategie entwickelt werden, wie sowohl für die Versorgungsberechtigten als auch für das Unternehmen eine Auslagerung steueroptimiert erfolgen kann.

Herr Maihöfer, welche Empfehlungen können Sie bei den Pensionszusagen gegenüber Gesellschaftergeschäftsführern abgeben und was muss beachtet werden?

Herr Maihöfer

Eine Alternative zur Auslagerung könnte eine Abfindung sein – diese Variante ist allerdings bei sogenannten Belegschaftszusagen aufgrund der betriebsrentenrechtlichen Vorschriften nicht möglich. In jedem Fall ist bei Gesellschaftergeschäftsführer zu sagen grundsätzlich Augenmerk auf die Höhe der Zusage zu richten. Gibt es im Unternehmen nur eine einzige Zusage an den Gesellschaftergeschäftsführer, dann kann das eine hohe Belastung für das Unternehmen mit sich bringen; aber aufgrund der Einzelstellung kann diese Zusage sehr gut gehandhabt werden und gegebenenfalls können erforderliche Sanierungsmaßnahmen auch wesentlich leichter umgesetzt werden.

Herr Braun, bisher haben wir ja das Arbeitsrecht in unserer Diskussion völlig außen vor gelassen. Was sagen Sie als Arbeitsrechtsspezialist dazu? Können Sie auf besondere Risiken hinweisen und allgemeine Handlungsempfehlungen abgeben?

**Herr Braun**

Wichtig ist aus meiner Sicht die Unterscheidung in Pensionszusagen, die dem Betriebsrentengesetz unterfallen, und solchen, die diesem nicht unterfallen. Dabei ist das Hauptaugenmerk auf das Verhältnis zwischen der Gesellschaft und dem Versorgungsberechtigten zu legen; insbesondere ist darauf zu achten, dass nicht jeder geschäftsführende Gesellschafter dem Betriebsrentengesetz unterliegt, z. B. Geschäftsführer mit einer Minderheitsbeteiligung fallen sehr wohl unter das Betriebsrentengesetz. Dieser Sachverhalt wird in der Praxis leider allzu oft übersehen. Auch mittelbare Beteiligungen der Gesellschaftergeschäftsführer, etwa bei einer GmbH & Co. KG über die Beteiligung der GmbH an der KG, müssen entsprechend in die Betrachtung einbezogen werden.

In diesem Zusammenhang gilt es auch zu beachten, dass das Sozialversicherungsrecht und das Betriebsrentenrecht nicht unbedingt zu den gleichen Ergebnissen gelangen, d. h., oftmals werden Anstellungsverhältnisse von Gesellschaftergeschäftsführern so gestaltet, dass sie nicht der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Das bedeutet aber noch lange nicht, dass diese Anstellungsverhältnisse nicht trotzdem unter das Betriebsrentenrecht fallen. Sollte das der Fall sein, dann gilt auch für diese Minderheitsgesellschafter wie eben auch für einfache Arbeitnehmer und Fremdgeschäftsführer generell das sogenannte Abfindungsverbot bzw. das bereits angesprochene generelle Verzichtverbot, das Herr Maihöfer gerade angesprochen hatte.

Das Abfindungsverbot gilt insbesondere für bereits ausgeschiedene Rentenanwärter und für ehemalige Mitarbeiter, die bereits eine laufende Betriebsrente beziehen, soweit die Rentenzahlungen nach Ablauf des Jahres 2005 geleistet worden sind. Das eröffnet aber auch den Lösungsweg, beispielsweise über Abspaltung

bzw. Spaltung des Unternehmens Pensionsverpflichtungen auszugliedern.

Was die Thematik „Wechsel des Durchführungsweges“ angeht: Es muss darauf geachtet werden, ob der Arbeitgeber berechtigt ist, einseitig den Wechsel vorzunehmen, oder ob er darauf angewiesen ist, mit dem Arbeitnehmer einen Vertrag oder bei mehreren Arbeitnehmern kollektivrechtlich eine Betriebsvereinbarung darüber zu schließen.

Herr Steinle, Herr Maihöfer, Herr Braun, welche Empfehlungen, auf den Punkt gebracht, können Sie aus ihrer Spezialistensicht für unsere Mandanten aussprechen?

Herr Steinle

Ich möchte noch einmal den Kreis zurück zur Bilanzierung schließen: Es ist meines Erachtens so, dass die neu geregelte Bilanzierung der Pensionsrückstellung im BilMoG den zu passivierenden Betrag in der Bilanz zwar erhöht, die rechtliche Verpflichtung insgesamt aber nicht verändert hat. Deshalb haben wir als Gutachter bereits in der Vergangenheit des Öfteren auf die Risiken aus bestimmten Zusagekonstruktionen hingewiesen, insbesondere bei dynamischen oder doppelt-dynamischen Pensionszusagen, nämlich wenn in der Pensionszusage Steigerungsbeträge und zusätzlich gehaltsabhängige Bestandteile vereinbart worden sind. Diese Verpflichtungen haben schon immer bestanden, daran ändert auch das BilMoG nichts. Eine bisherige HGB-Rückstellung hätte sich im Gesamtverlauf der Pension auch nahezu auf den Betrag erhöht, der jetzt durch BilMoG schon von vorneherein als Ansparziel definiert wird und davon abgeleitet auch bilanziert werden muss.

Demzufolge ist der erste Schritt sicherlich die betriebswirtschaftliche Überlegung und Berechnung, ob sich das Unternehmen diese Pensionszusagen, wenn es sich diese überhaupt jemals leisten konnte, jetzt immer noch leisten kann. Dazu dient das BilMoG als Anhaltspunkt, wie die Bewertung und Prognose dieser Verpflichtungen angestellt werden können – für diesen Zweck waren jedoch die bekannten Methoden einer IFRS-Bewertung auch in der Vergangenheit immer schon relevant. Beispielsweise wurden im Rahmen von Transaktionen oder Abfindungen bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen immer entsprechend IFRS korrigierte Werte angesetzt.

Im Rahmen des BilMoG sollte sich nun jedes Unternehmen mit dem Wert der tatsächlich eingegangenen Verpflichtungen auseinandersetzen. Wenn diese Analyse zu dem Ergebnis führt, dass diese Verpflichtung nicht finanziert werden kann, dann müssen folglich andere Wege gefunden werden.

Herr Maihöfer

Unabhängig vom BilMoG sollten die Versorgungswerke regelmäßig überprüft und gegebenenfalls zeitgemäß angepasst werden.

Herr Braun

Ich sehe es auch so, dass bestehende Versorgungswerke einer permanenten Überprüfung bedürfen. Aus meiner arbeitsrechtlichen Sicht sollte immer bei der Einführung oder Veränderung von Pensionszusagen das Verhältnis der Gesellschaft zum Versorgungsberechtigten in den Mittelpunkt gerückt werden. Alle Maßnahmen und Entscheidungen sollten die tatsächlich gewollten Zielsetzungen widerspiegeln.

Herr Steinle, Herr Maihöfer, Herr Braun, wir danken Ihnen für dieses Gespräch.

> Bewertung von Pensionsrückstellungen nach BilMoG

VON NORBERT STEINLE

Eine der weitreichendsten Änderungen durch das BilMoG hat die Bewertung von Pensionsrückstellungen erfahren. Sicherlich war es an der Zeit, dass dieser Bereich endlich auch eine handelsrechtliche Normierung erfahren hat – wo doch bisher quasi per Duldungserlass des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) die steuerliche Bewertung gemäß § 6 a EStG anerkannt wurde; allerdings mit dem gequälten Hinweis, dass es sich dabei selbstverständlich nur um eine Untergrenze handeln kann.

Was sind die wesentlichen Änderungen?

Jetzt geht es dafür bei der Bewertung gleich in die Vollen: Sei es durch die Einrechnung von Fluktuationseffekten, von Gehalts- und Rentenerhöhungen oder von Karriereerwartungen; in Zukunft werden fast alle Segnungen der IFRS-Zeitwertphilosophie auch den deutschen HGB-Anwendern zugutekommen.

Fast alle? Na ja, eben doch nicht alle: Bei der Berechnung des Diskontierungszinses und bei der Möglichkeit, bewertungsbedingte Extrem-Zuführungen (oder auch Auflösungen) über die sogenannte Korridormethode zu glätten, war es dann doch vorbei mit der Revolution. Hier hat sich der Gesetzgeber quasi für einen dritten Weg in Form einer regelmäßigen und aktuellen Zinsvorgabe durch die Bundesbank entschieden. Und nachdem sich dieser Zins etwas langsamer bewegen wird als ein prospektiver IFRS-Zinssatz, erübrigt sich (hoffentlich) auch der Korridor.

Wie wirken sich die Änderungen auf die Höhe der Rückstellungen aus?

Wir haben typisierte Versorgungszusagen über den gesamten Zusagezeitraum in einer Simulation anhand der aktuell zu erwartenden Bewertungsparameter durchgerechnet und mit einer

jährlich aktualisierten Bewertung nach HGB (alt) verglichen. Insgesamt lässt sich festhalten, dass sich die einzelnen Bewertungsparameter unterschiedlich auswirken. Während die Fluktuation und der Gehaltstrend jeweils nur den Verlauf während der Ansparphase einer Pensionsrückstellung beeinflussen, erhöhen der niedrigere Zinssatz und der Rententrend den Absolutbetrag der Pensionsrückstellung zum Rentenbeginn, und damit natürlich auch den Verlauf bis dahin und danach.

Im Einzelnen erhöhen ein Gehalts- und Karrieretrend von beispielsweise 5 Prozent – der zugegebenermaßen nur bei Versorgungsordnungen für Gesamtbelegschaften mit entsprechenden Beförderungschancen zu beobachten ist – bei gehaltsabhängigen Zusagen die Rückstellung während der Aktivenzeit um zeitweise über 90 Prozent. Ein Rententrend von lediglich 1 Prozent pro Jahr wiederum erhöht die Rückstellung zum Pensionierungszeitpunkt, auf dem Weg dahin und in der Abwicklungsphase um rund 11 Prozent.

Dahingegen erscheint der Effekt aus dem aktuellen Diskontsatz in Höhe von 5,4 Prozent (verglichen mit einem Zinssatz in Höhe von 6 Prozent gemäß § 6a EStG) mit einer Erhöhung der Rückstellung um rund 6 Prozent fast schon harmlos.

Der einzige Gegeneffekt ergibt sich während der Ansparphase aus der Fluktuation, nach deren Berücksichtigung sich bei realistischen 4 Prozent eine Reduktion der Rückstellung um bis zu 15 Prozent ergeben kann.

In der Summation aller dieser Effekte erhöht sich die anzuspärende Rückstellung zum Pensionierungszeitpunkt um rund 36 Prozent, wobei während der Ansparung in bestimmten Konstellationen deutlich höhere Steigerungen auftreten können. In der Rentenphase kann man davon ausgehen, dass dieser prozentuale Abstand nahezu konstant bleiben wird.

Doch mit der einmaligen Umstellung, die allerdings durch die Wahlmöglichkeit einer fünfzehnjährigen Verteilung gemildert werden kann, sind die Pensionsrückstellungen längst noch nicht abgehakt!

Welche Folgewirkungen drohen noch?

Erst im Verlauf der nächsten Jahre wird sich der siebenjährige Durchschnittszinssatz langsam aber stetig, vor allem aber unaufhaltsam in die Regionen bewegen, in denen sich die Umlaufrenditen momentan befinden. Die Folge sind enorme jährliche aufwandswirksame Zinszuführungen. In Punkto Fluktuation werden mittelfristig keine nennenswerten Personalabbaumaßnahmen mehr zum Tragen kommen, wenn weitestgehend die Sockel-Personalbesetzungen erreicht sind.

Wenn sich der Zinssatz – über die nächsten sieben Jahre verteilt – von seinem jetzigen Stand in Höhe von 5,4 Prozent nur gleichmäßig auf 4,0 Prozent bewegen wird, würde dies in jedem Jahr eine Senkung von 0,2 Prozentpunkten mit sich bringen. Und diese Senkung wiederum bedeutet überschlägig eine jährliche „Sonderzuführung“ zur Pensionsrückstellung von rund 3,5 Prozent, womit der Bilanzierende am Ende nahezu bei einer „Doppelverzinsung“ ankommen wird. Gar nicht abzusehen, was passiert, wenn in Europa „japanische Verhältnisse“ einkehren sollten.

Als Folge wegfallender Personalabbaureserven wird sich die kalkulatorische Fluktuation der natürlichen Fluktuation annähern; diese wird sicherlich nicht deutlich über 2 Prozent liegen. Dadurch wird sich natürlich auch der Fluktuationseffekt in unseren Modellrechnungen halbieren. Aber: Dafür gibt es auch keine Verteilungsoption mehr!

Können Sie sich unter diesen Bedingungen Ihre Pensionszusagen noch leisten?

Zur Beantwortung dieser Frage kann man sicherlich nicht allein auf die neuen Bewertungsvorschriften nach BilMoG abstellen. Vielmehr bringen diese neuen Vorschriften nur Teile der Verpflichtungen schon jetzt in die Bilanz, die ansonsten eben spätestens bis zur Pensionierung hätten angespart werden müssen. Bestanden haben diese Verpflichtungen ab Erteilung der Zusagen schon immer!

Aber sicherlich sollte die Gelegenheit der aktuellen Sensibilisierung nicht ungenutzt bleiben: Jeder aus Pensionszusagen Verpflichtete sollte sich darüber Gedanken machen, wohin seine Pensionsrückstellungen in den nächsten Jahren noch wachsen werden.

Wer sich als Unternehmer anlässlich der Umstellung auf BilMoG immer noch keine Prognoserechnungen für seine Pensionsverpflichtungen erstellen lässt, kann sich zum einen nicht mehr darauf berufen, dass ihn niemand gewarnt hat, zum anderen verpasst er vielleicht die letzte Chance, über Pensionszusagen nachzuverhandeln, die eigentlich auch in der Vergangenheit noch nie finanzierbar waren.

Kontakt für weitere Informationen:
Norbert Steinle
Rödl & Partner Nürnberg
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
E-Mail: Norbert.Steinle@roedl.de



Steuern aktuell

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

Keine Aussetzung der Vollziehung von Erbschaftsteuerbescheiden im Hinblick auf etwaige Verfassungswidrigkeit

Beim Finanzgericht (FG) München ist das erste Verfahren zur „reformierten“ Erbschaftsteuer anhängig. Nachdem das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die alte Regelung zur Bewertung des Nachlasses im Jahr 2006 für verfassungswidrig erklärte, wurden im Rahmen der Erbschaftsteuerreform grundlegende Änderungen vorgenommen. So hat die Bewertung sämtlicher Vermögensgegenstände nun einheitlich zum gemeinen Wert zu erfolgen. Für Betriebsvermögen bleibt allerdings weiterhin eine Begünstigung gegenüber anderen Vermögenswerten erhalten, die beispielsweise in der Erhaltung von Arbeitsplätzen begründet liegt. Zudem erfolgte im Zuge der Erbschaftsteuerreform eine Schlechterstellung der Steuerklasse II für Familienangehörige, indem nun die gleichen Steuersätze wie in Steuerklasse III für Nicht-Verwandte gelten.

In dem jetzt anhängigen Verfahren wird erneut die Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer angezweifelt. Dabei wird insbesondere ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) aufgrund der (immer noch) zu weitreichenden Begünstigung von Betriebs- gegenüber Barvermögen sowie ein Verstoß gegen Art. 6 Abs. 1 GG aufgrund der gleichen Steuersätze der Steuerklassen II und III beklagt. Über die im Hauptsacheverfahren eingereichte Sprungklage hat der Senat bislang noch nicht entschieden; demnach bleibt abzuwarten, wie die erste Entscheidung zum neuen Erbschaftsteuerrecht ausfallen wird.

Allerdings hat das FG München mit Beschluss vom 5. Oktober 2009 (Az.: 4 V 1548/09) den neben dieser Sprungklage eingereichten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) der Erbschaftsteuerbescheide abgelehnt. Dieser ablehnende Beschluss lässt jedoch noch nicht auf eine Verfassungsmäßigkeit der neuen Erbschaftsteuerregelungen schließen. Denn das FG hat die Verfassungswidrigkeit der neuen Erbschaftsteuer gerade nicht ausgeschlossen; vielmehr beruft sich das Gericht auf die langjährige BFH-Rechtsprechung, nach der AdV allein aufgrund einer etwaigen Verfassungswidrigkeit nicht zu gewähren ist. Die Revision gegen diesen Beschluss beim BFH wurde zugelassen, sodass die Entscheidung über den AdV-Antrag nun beim BFH liegt. Darüber hinaus bleibt abzuwarten, ob der BFH in diesem Zusammenhang bereits zu der Verfassungsmäßigkeit der neuen Erbschaftsteuerregelungen Stellung bezieht. Zum jetzigen Zeitpunkt ist diese Frage noch vollkommen offen.

Finanzgericht Niedersachsen hält Solidaritätszuschlag für verfassungswidrig – Vorlage an das Bundesverfassungsgericht

Das Finanzgericht (FG) Niedersachsen hält den Solidaritätszuschlag (SolZ) mit Beschluss vom 25. November 2009 (Az.: 7 K 143/08) zumindest ab dem Jahr 2007 für verfassungswidrig. Denn eine Ergänzungsabgabe wie der SolZ kann nach dem gesetzlichen Willen allein zur Deckung vorübergehender Bedarfsspitzen erhoben werden. Bei der Finanzierung der Kosten der deutschen Einheit durch den SolZ handelt es sich nach Auffassung des Gerichts allerdings um einen langfristigen Bedarf, der nicht durch die Erhebung einer Ergänzungsabgabe gedeckt werden darf. Aus diesen Gründen hat das FG das Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Entscheidung vorgelegt. Ob jedoch das BVerfG die verfassungsrechtlichen Bedenken des FG Niedersachsen teilen wird, ist derzeit noch völlig offen. Das BVerfG hatte zuletzt für das Jahr 2002 ein Klageverfahren in Bezug auf die Verfassungsmäßigkeit des SolZ nicht zur Entscheidung zugelassen. Darüber hinaus hielt der BFH den SolZ für das Jahr 2002 für verfassungsgemäß (Az.: VII B 324/05). Zumindest sollte – soweit noch möglich – für die Veranlagungszeiträume 2007 und 2008 Einspruch eingelegt und Antrag auf Ruhen des Verfahrens bei dem zuständigen Finanzamt gestellt werden. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass zu dieser Streitfrage auch noch eine Revision beim BFH für das Jahr 2005 anhängig ist (Az.: II R 50/09). Der SolZ wird in Höhe von 5,5 Prozent auf die Einkommen-, Körperschaft-, Kapitalertrag- und Abgeltungssteuer erhoben.

> Kurzmeldungen > Konzernsteuerrecht >

> Begünstigtes Vermögen nach dem neuen Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz

VON CAROLA SEIFRIED UND BIANCA KOLB

Um in den Genuss der Begünstigung für Betriebsvermögen zu kommen, ist dem Grunde nach zu prüfen, ob begünstigtes Vermögen gemäß § 13b Abs. 1 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) vorliegt. Sowohl inländisches Betriebsvermögen als auch Anteile an Kapitalgesellschaften gemäß § 13b Abs. 1 ErbStG gehören grundsätzlich zum begünstigungsfähigen Vermögen.

Inländisches Betriebsvermögen

Gemäß § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG ist inländisches Betriebsvermögen erbschaft- und schenkungsteuerlich begünstigt. Begünstigungsfähig sind der ganze Gewerbebetrieb, der Teilbetrieb, ein Mitunternehmeranteil und der Teil eines Mitunternehmeranteils.

Die Finanzverwaltung hat in ihren Erlassen klargestellt, dass der Teilbetrieb und der Mitunternehmeranteil nach ertragsteuerlichen Grundsätzen abzugrenzen sind. Darüberhinaus ist nicht nur inländisches Betriebsvermögen begünstigungsfähig, sondern auch Betriebsvermögen, das einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat der EU oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) zuzuordnen ist. Nicht begünstigt ist ausländisches Betriebsvermögen in Drittstaaten. Mittelbare Beteiligungen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften sind grundsätzlich indirekt begünstigt, wenn sie dem inländischen oder EU- bzw. EWR-Betriebsvermögen zuzurechnen sind.

Die Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern ist grundsätzlich nicht begünstigt. Dies gilt insbesondere, wenn der Schenker wesentliche Betriebsgrundlagen zurückbehält. Als Ausnahme hierzu gilt eine Übertragung von Mitunternehmeranteilen oder Gesellschaftsanteilen im Zusammenhang mit der Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen.

Anteile an Kapitalgesellschaften

Begünstigungsfähig sind auch Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die Gesellschaft bei Entstehung der Steuer Sitz oder Geschäftsführung im Inland oder EU- bzw. EWR-Ausland hat und der Erblasser oder Schenker am Nennkapital zu mehr als 25 Prozent unmittelbar beteiligt ist. Bei der Ermittlung der Beteiligungsquote werden mittelbare Beteiligungen nicht mitgezählt, d. h., es findet keine Zusammenrechnung der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen statt.

Anteile an Kapitalgesellschaften stellen somit gemäß § 13b ErbStG grundsätzlich nicht begünstigtes Vermögen dar, wenn die Beteiligung weniger als 25 Prozent beträgt. In den Genuss einer erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigung kommen aber auch Beteiligungen unter 25 Prozent, wenn der Erblasser oder Schenker aufgrund entsprechender Poolverträge mit Anteilen anderer Gesellschafter zusammengerechnet werden kann. Die Beteiligten müssen sich untereinander verpflichten, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen. Des Weiteren müssen die Stimmrechte gegenüber nichtgebundenen Gesellschaftern gemäß § 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 ErbStG einheitlich ausgeübt werden. Diese Vereinbarungen müssen im Vorfeld durch einen Poolvertrag geregelt werden.

Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, die Anteile mehrerer Minderheitsgesellschafter an einer Kapitalgesellschaft (Anteile < 25 Prozent) in eine Holding GmbH & Co. KG einzulegen, die dann über mehr als 25 Prozent der Anteile der Kapitalgesellschaft verfügt. In diesem Fall würden die Gesellschafter Anteile an einer Personengesellschaft übertragen, die ohne Beachtung einer Mindestbeteiligung begünstigt sind.

Fazit

Für die Übertragung von Vermögen nach dem neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht ist eine Überprüfung des begünstigungsfähigen Vermögens notwendig. Die Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, die weniger als 25 Prozent betragen, ist nach der Erbschaftsteuerreform grundsätzlich nicht begünstigt. Mit der Möglichkeit einer Poolvereinbarung hat der Gesetzgeber jedoch ein bedeutendes Gestaltungsinstrument zur Verfügung gestellt, um die Übertragung von Minderheitsanteilen an Kapitalgesellschaften (Anteile < 25 Prozent) erbschaft- und schenkungsteuerlich zu begünstigen. Hierbei sind jedoch auch zivilrechtliche Konsequenzen zu beachten.

Kontakt für weitere Informationen:

Carola Seifried

Diplom-Volkswirtin

Steuerberaterin

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 50

E-Mail: carola.seifried@roedl.de



> Änderung des Umsatzsteuergesetzes 2010 – neuer Ort von Dienstleistungen, Änderung des Vorsteuervergütungsverfahrens

VON ANDREA WANNINGER

Zum 1. Januar 2010 tritt das erste von mehreren sogenannten Mehrwertsteuerpaketen in Kraft. Das Mehrwertsteuerpaket 2010 ändert die Regelungen zur Bestimmung des Ortes einer Dienstleistung. Hier findet ein kompletter Systemwechsel statt.

Alte Regelung

Bisher war der Ort der Dienstleistung eines Unternehmers nach dem Sitzort des leistenden Unternehmers bestimmt. Davon gab es wieder einige Ausnahmen z. B. bei sogenannten Katalogleistungen oder sogenannten ortsgebundenen Leistungen sowie bei Veranstaltungen und Messen.

Neue Regelung bei Dienstleistung zwischen Unternehmern (B-to-B)

Nach den neuen Regelungen gilt nicht mehr der Sitzort des leistenden Unternehmers, sondern der Sitzort des empfangenden

Unternehmers der Dienstleistung als der Ort, an welchem die Dienstleistung steuerbar wird. Hierbei wechselt also das Besteuerungsrecht an den Ort des „Verbrauchs“ der Dienstleistung. Soweit der Empfänger einer Dienstleistung ein deutscher Unternehmer ist, hat das keine Auswirkungen. Sobald der Empfänger der Dienstleistung aber seinen Sitz nicht in der Bundesrepublik Deutschland hat, führt dies zu ganz anderen Ergebnissen als bisher. In diesen Fällen ist die Dienstleistung in der Bundesrepublik Deutschland nicht mehr steuerbar! Daraus ergibt sich Folgendes:

Der im europäischen Ausland ansässige Leistungsempfänger wird in der Regel Steuerschuldner der anfallenden ausländischen Umsatzsteuer werden. Die Rechnung an den Empfänger muss die Umsatzsteueridentnummer des Leistungsempfängers enthalten. In der Rechnung darf kein Ausweis deutscher Umsatzsteuer vorgenommen werden. Gegebenenfalls muss die Rechnung nach dem ausländischen Umsatzsteuerrecht einen Vermerk zu einer möglichen Steuerschuldumkehr (sogenanntes Reverse-Charge-Verfahren) enthalten. Gegebenenfalls ist auch in dem Sitzstaat des Leistungsempfängers eine steuerliche Registrierung des leistenden Unternehmers zu umsatzsteuerlichen Zwecken vorzunehmen.

Die neue Regelung greift hier nur, wenn der Empfänger der Dienstleistung ein Unternehmer ist. Unternehmer im EU-Ausland treten im Allgemeinen mit ihrer Umsatzsteueridentnummer auf. Daran kann der Dienstleister erkennen, dass sein Geschäftspartner Unternehmer ist und die neuen Regelungen im B-to-B-Verhältnis zu beachten sind. Wie im Bereich der innergemeinschaftlichen Lieferungen ist auch hier anzuraten, sich die Umsatzsteueridentnummer beim Bundeszentralamt für Steuern qualifiziert bestätigen zu lassen. Bei Unternehmern im außereuropäischen Ausland gibt es kein solches „Erkennungsmerkmal“. Hier sollte der Dienstleister sich um andere Nachweise der Unternehmereigenschaft bemühen.

Als Leistungsempfänger kommt auch eine Betriebsstätte in Betracht. Deshalb ist darauf zu achten, ob die Dienstleistung an eine Betriebsstätte oder an den Hauptsitz des Geschäftspartners erbracht wird. Hier sollten klare Vereinbarungen getroffen werden, denn die umsatzsteuerliche Beurteilung fällt unterschiedlich aus, wenn die Betriebsstätte in der Bundesrepublik Deutschland angesiedelt ist, während der Hauptsitz im Ausland liegt.

Neue Regelung bei Dienstleistung eines Unternehmers an einen Nicht-Unternehmer (B-to-C)

Ist der Empfänger der Leistung jedoch eine Privatperson oder eine nicht unternehmerisch tätige Organisation, so verbleibt es nach den neuen Regelungen bei dem Ort der Dienstleistung am Sitzort des leistenden Unternehmers.

Zahlreiche Ausnahmen

Eine neue Regelung bleibt nicht ohne Ausnahmen! Diese sind wie bisher auch sehr zahlreich. Hier sollen nur einige Ausnahmen angeführt werden. Bei Leistungen in Bezug auf ein Grundstück liegt der Ort der Leistung am Tätigkeitsort, nämlich am Ort der Belegenheit des Grundstückes. Veranstaltungen, Auftritte von Künstlern und Vortragenden sowie Messeleistungen sind weiterhin am Ort der Ausführung der Tätigkeit steuerbar. Hier ist aber zu beachten, dass dies für 2011 bereits wieder modifiziert werden wird. Wie bisher ist die Ausnahme der Personenbeförderung geregelt, es bleibt bei der Streckenaufteilung. Bei Vermietung von Beförderungsmitteln, das sind z. B. Autovermietungen, wird im kurzfristigen Bereich der Ort der Leistung nach dem Ort, an dem der Wagen tatsächlich zur Verfügung gestellt wird, bestimmt. Auch sogenannte Restaurationsleistungen werden nach den neuen Ausnahmeregelungen am Ort der tatsächlichen Erbringung besteuert. Diese Regelung betrifft insbesondere grenzübergreifend tätige Catering-Unternehmen.

Erklärungen und Zusammenfassende Meldungen

Sofern durch die neue Ortsbestimmung eine Dienstleistung über die Grenze vorliegt, so ist dieser Umsatz in den Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Umsatzsteuerjahreserklärung gesondert zu deklarieren. Flankierend dazu hat der Dienstleister nun eine Zusammenfassende Meldung über alle grenzüberschreitenden Dienstleistungen im europäischen Gemeinschaftsgebiet abzugeben. Die Nichterfüllung dieser Pflichten kann mit einem Bußgeld geahndet werden.

Vorsteuervergütungsverfahren

Ab Januar dieses Jahres sind alle Vorsteuervergütungsanträge unabhängig von dem Vergütungszeitraum elektronisch zu stellen. Das gilt auch für solche Vergütungsanträge, welche der inländische Unternehmer in anderen Staaten stellen möchte. Zentrale Anlaufstelle ist hierfür in der Bundesrepublik Deutschland das Bundeszentralamt für Steuern. Die Antragsfrist ist verlängert worden von dem 30. Juni des Folgejahres auf den 30. September des Folgejahres. In den Anträgen können landesspezifische Voraussetzungen zu beachten sein. Über diese besonderen Voraussetzungen eines Landes informiert das Bundeszentralamt für Steuern auf seiner Homepage. Belege sind nur noch in elektronischer Kopie dem Antrag beizufügen. Die Originalbelege verbleiben also beim Unternehmen und müssen nur noch auf besondere Anforderung des Bundeszentralamts für Steuern eingereicht werden.

Diese Änderungen erleichtern es den Unternehmen erheblich, ihre Vorsteuervergütungsansprüche geltend zu machen.

Kontakt für weitere Informationen:
Andrea Wanninger
Steuerberaterin, Rechtsanwältin
Rödl & Partner .Nürnberg
Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 12 76
E-Mail: andrea.wanninger@roedl.de



> Neues Wachstumsbeschleunigungsgesetz

Der Deutsche Bundesrat hat am 18. Dezember dem Gesetzentwurf zum Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz) zugestimmt. Damit ist der Weg zur Umsetzung der durch die neue Regierungskoalition auf den Weg gebrachten Änderungen geebnet.

In der neuesten Ausgabe unseres Newsletters „Gestaltungsberatung aktuell“ stellen wir Ihnen die Neuregelungen und ihre praktische Auswirkung vor. Daneben werden erste Gestaltungsempfehlungen gegeben.

Der Newsletter „Gestaltungsberatung aktuell“ kann auf unserer Homepage www.roedl.de eingesehen oder als Druckversion oder PDF-Datei bei cristine.wittenborn@roedl.de (Tel.: 0911 9193 1244) angefordert werden.

Recht aktuell

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

Bundesgerichtshof bestätigt Anwendbarkeit der aktienrechtlichen Beschlussanfechtungsfrist auch im Recht der GmbH

Mit Beschluss vom 13. Juli 2009 hat der BGH seine bisherige Rechtsprechung zur Frage der Fristgebundenheit von Anfechtungsklagen gegen Beschlüsse der Gesellschafterversammlung einer GmbH bestätigt und weiter präzisiert. Danach gilt: Auch bei Anfechtungsklagen gegen Beschlüsse der Gesellschafterversammlung einer GmbH ist grundsätzlich die im Aktienrecht geltende Monatsfrist maßgeblich. Sofern im Gesellschaftsvertrag der GmbH nicht anders geregelt, beginnt der Lauf der Monatsfrist des § 246 Abs. 1 AktG grundsätzlich mit dem Tag der Beschlussfassung der Gesellschafterversammlung. Ab diesem Zeitpunkt verbleibt Gesellschaftern, welche Beschlüsse anfechten wollen, ein Monat, um Klage einzureichen und die der Klage zugrunde gelegten Anfechtungsgründe in ihrem wesentlichen tatsächlichen Kern in den Rechtsstreit einzuführen. Nach Ablauf der

Monatsfrist ist die Anfechtung von Gesellschafterbeschlüssen hingegen auch im Recht der GmbH ausgeschlossen.

Bundesarbeitsgericht änderte nach EuGH-Entscheidung seine Rechtsprechung zur Urlaubsabgeltung bei langandauernder Arbeitsunfähigkeit infolge Krankheit

Gerade im Hinblick auf zum Jahreswechsel anstehende Rückstellungen ist das Urteil des Bundesarbeitsgerichts (BAG) vom 24. März 2009 in Erinnerung zu rufen. Mit dem Urteil des BAG vom 24. März 2009 fand ein Wechsel in der Rechtsprechung statt. Danach ist nunmehr gewährleistet, dass jedenfalls der gesetzliche Anspruch auf den Mindesturlaub auch entsteht und bei Ausscheiden des Arbeitnehmers entsprechend abgegolten werden muss, wenn der Arbeitnehmer während des Urlaubsjahres und des Übertragungszeitraumes insgesamt oder in Teilen davon arbeitsunfähig erkrankt ist. Dies bedeutet, dass der gesetzliche Mindesturlaub, der wegen Erkrankung des Arbeitnehmers nicht genommen werden konnte, selbst nach dem 31. März des Folgejahres nicht mehr verfällt. In dieser Entscheidung hat das BAG die Regelungen in § 7 Abs. 3 und Abs. 4 BUrlG richtlinienkonform fortgebildet. Dabei besteht seit September 2006 wohl kein Vertrauensschutz mehr auf die frühere Rechtsprechung des BAG, vielmehr ist mit einer Rückwirkung dieses BAG-Urteils ab September 2006 zu rechnen.

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

> Neues im Bereich Abfindungen – Steuerbegünstigung auch für Teilabfindungen

VON DANIELA GUNREBEN

In seinem Urteil vom 25. August 2009 (IX R 3/09) räumt der Bundesfinanzhof (BFH) in einer Klarstellung nunmehr mit der allgemein verstandenen Praxis der Finanzverwaltung auf, dass eine Abfindung steuerlich nur dann begünstigt werden kann, wenn das Arbeitsverhältnis beendet wird. Damit werden jetzt Teilabfindungen bei fortbestehendem Arbeitsverhältnis den „echten“ Abfindungen bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses gleichgestellt. Zwar sind die Auswirkungen dieser Steuerbegünstigung bei Weitem nicht so groß wie die bis 2006 geltenden Steuerfreibeträge für Abfindungen, allerdings ist auch die Anwendung eines geringeren Steuersatzes auf Abfindungen durchaus insbesondere bei höheren Abfindungen steuerlich interessant. Sozialversicherungsbeiträge fallen dennoch an.

Der dieser Entscheidung zugrunde liegende Fall

Der BFH hatte über die Anerkennung als steuerbegünstigte Entschädigung in einem Fall zu entscheiden, in dem eine Arbeit-

nehmerin, die unbefristet ihre Arbeitszeit reduzierte, von ihrem Arbeitgeber dafür eine Abfindung in Höhe von 17.000 Euro erhalten hatte. Das Finanzamt und das Finanzgericht hatten als Vorinstanzen eine steuerbegünstigte Entschädigung im Wesentlichen deshalb abgelehnt, weil das Arbeitsverhältnis nicht beendet worden war.

Der BFH stellte klar, dass er eine steuerbegünstigte Entschädigung auch dann anerkenne, wenn die Entschädigung als Ersatz für teilweise entgangene oder entgehende Einnahmen gezahlt wird, auch wenn das Arbeitsverhältnis im Übrigen fortbesteht. Wenn daher Ersatz für Einnahmen, die zukünftig wegfallen, geleistet werde, wie z. B. bei einer unbefristeten Reduzierung der Arbeitszeit, so kann eine steuerbegünstigte Entschädigung im Sinne von § 24 Nr. 1 a) Einkommensteuergesetz (EStG) vorliegen, wenn die Arbeitnehmerin bei der Änderung des Vertrages unter rechtllichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck handelte.

Allerdings konnte der BFH im vorliegenden Fall über die Steuerbegünstigung nicht abschließend entscheiden, weil das Finanzgericht nicht geprüft hatte, ob die Änderung des Arbeitsvertrages hier unter rechtllichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck vereinbart wurde oder nicht. Aus diesem Grund wurde der Rechtsstreit an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Voraussetzungen für steuerliche begünstigte Abfindungen

Außerordentliche Einkünfte im Sinne von § 34 EStG, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen vom Arbeitgeber gemäß § 24 Nr. 1 a) EStG an seine Arbeitnehmer gezahlt werden, können unter bestimmten Voraussetzungen im Jahr der Auszahlung steuerbegünstigt mit einem niedrigeren Steuersatz besteuert werden. Die Zahlung darf zunächst nicht eine vertragliche Erfüllungsleistung wie beispielsweise eine klar definierte Tantieme oder Bonuszahlung für das Vorjahr darstellen, sondern muss aufgrund einer neuen Rechtsgrundlage, die beispielsweise ein Aufhebungsvertrag oder ein Prozessvergleich darstellen kann, als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen geleistet werden. Bei Teilabfindungen hat der Arbeitnehmer unter rechtllichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck die unbefristete Vertragsänderung hinnehmen müssen, die zu einer Verschlechterung führt. Entgegen der bisherigen Praxis ist aber nicht Voraussetzung, dass das Arbeitsverhältnis beendet wird.

Generell gilt aber für alle Abfindungen, dass eine Steuerbegünstigung dann nicht infrage kommt, wenn die Abfindungsvereinbarung auf Wunsch des Arbeitnehmers geschlossen wird. Eine Veranlassung durch den Arbeitgeber muss in jedem Fall vorliegen. Zusätzlich ist sicherzustellen, dass die Abfindung, auch wenn sie in Teilzahlungen erfolgen sollte, in jedem Fall innerhalb eines Kalenderjahres ausgezahlt wird.

Wirkung der Steuerbegünstigung

Die Steuerbegünstigung führt dazu, dass für die Auszahlung der Abfindung ein günstigerer Steuersatz zugrunde gelegt wird, als wenn die Gesamtsumme „normal“ versteuert werden müsste und daher die Steuerprogression voll zu Buche schlagen würde. Es handelt sich bei der Steuerbegünstigung daher um eine Progressionsabflachung. Vereinfacht bedeutet dies, dass der Steuersatz auf der Basis eines Fünftels der gezahlten Abfindungssumme ermittelt wird. Der so ermittelte Steuersatz wird sodann auf die volle Abfindung angewandt (sogenannte Fünftelungsregelung). Voraussetzung ist jedoch, dass die Abfindungssumme innerhalb desselben Kalenderjahres ausgezahlt wird. Bei mehreren Teilzahlungen sind diese jedenfalls in einem Kalenderjahr vorzunehmen, um die Steuerbegünstigung zu sichern.

Sozialversicherungsrechtliche Behandlung

Im Gegensatz zum BFH entschied das Bundessozialgericht (BSG) in ständiger Rechtsprechung, dass eine Abfindung nur dann beitragsfrei sei, wenn es sich nicht um Arbeitsentgelt im Sinne von § 14 SGB IV handelt. Arbeitsentgelt sind nach dieser Vorschrift alle laufenden und einmaligen Einnahmen aus einer versicherungspflichtigen Beschäftigung. Da sich die Abfindung bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses zeitlich nicht der versicherungspflichtigen Beschäftigung zuordnen lasse, weil sie eine Entschädigung für den Wegfall künftiger Verdienstmöglichkeiten darstelle, sei die Abfindung nicht mehr Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung. Wenn das versicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnis jedoch fortgesetzt werde und nur eine einvernehmliche Änderung des Arbeitsvertrages oder eine Änderungskündigung zu einer Verschlechterung der Arbeitsbedingungen führe, sei diese Teilabfindung nach einem ausdrücklichen Urteil des Bundessozialgerichts (BSG 28. Januar 99, Az. B 12 KR 14/98 R) als Arbeitsentgelt beitragspflichtig.

Folgerungen für die Praxis

Bei der Zahlung von Teilabfindungen, die sich z. B. in Krisenzeiten zur mittelfristigen Reduzierung von Lohnkosten anbieten können, sollte beachtet werden, dass die Steuerbegünstigung und die Sozialversicherungsfreiheit anders behandelt werden. Arbeitnehmer, die sich auf solche Regelungen einlassen, könnten gegebenenfalls die Beitragspflicht gerichtlich überprüfen lassen. Dass eine Rechtsprechungsänderung sich nach Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch vom Bundessozialgericht ergeben könnte, ist nicht unwahrscheinlich.

Da die Fünftelungsregelung jedoch nur eine Progressionsabflachung des anzuwendenden Steuerersatzes mit sich bringt, wird die Entscheidung des Bundesfinanzhofs für Teilabfindungen nur dann wirkliche Spielräume eröffnen, wenn die Abfindungssumme gegenüber dem sonstigen Arbeitseinkommen im Jahr hoch ausfällt,

nicht jedoch bei Minimalabfindungen. Anders als bei Abfindungen, die mit einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses einhergehen, werden bei Weiterführung des Arbeitsverhältnisses nach wie vor laufende Einnahmen aus einer Beschäftigung erzielt werden, sodass der Steuervorteil geringer ausfällt, als wenn das Arbeitsverhältnis beendet wird.

Generell sind bei der Zusage von Abfindungen, dem Abschluss von Aufhebungsverträgen und Vertragsänderungen die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Auswirkungen stark von der vertraglichen Gestaltung abhängig, sodass auf diese besonderes Augenmerk zu legen ist.

Kontakt für weitere Informationen:
 Daniela Gunreben
 Fachanwältin für Arbeitsrecht
 Rödl & Partner Nürnberg
 Tel.: +49 (9 11) 91 93 - 16 11
 E-Mail: Daniela.Gunreben@roedl.de



Wirtschaft aktuell

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

IDW S 6 verabschiedet

Der Fachausschuss Sanierung und Insolvenz (FAS) verabschiedete am 20. August 2009 den IDW-Standard IDW S 6: „Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten“. IDW S 6 basiert auf der ursprünglichen IDW-Stellungnahme FAR 1/1991 „Anforderungen an Sanierungskonzepte“, die unter Beibehaltung der Grundkonzeption überarbeitet worden ist. Dabei wird ausdrücklich zwischen der Erstellung umfassender Sanierungskonzepte zur betriebswirtschaftlichen Neuausrichtung eines Unternehmens und den in der Praxis nachgefragten weniger weitgehenden Konzepten zur Beseitigung der Insolvenzantragsgründe unterschieden. Zudem wird ausführlicher auf die Bedeutung der unterschiedlichen Krisenstadien eingegangen (siehe www.idw.de).

Übernahme von weiteren Änderungen an International Financial Reporting Standards und Interpretationen

Die Europäische Union hat im Amtsblatt vom 1. Dezember 2009 folgende Verordnungen zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 betreffend die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards in Übereinstimmung mit der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates veröffentlicht:

- > Die Verordnung (EG) Nr. 1164/2009 der Kommission vom 27. November 2009, mit der IFRIC 18 „Übertragung von Vermögenswerten durch einen Kunden“ übernommen wird;
- > Die Verordnung (EG) Nr. 1165/2009 der Kommission vom 27. November 2009, mit der Änderungen an IFRS 4 „Versicherungsverträge“ und IFRS 7 „Finanzinstrumente“ übernommen werden;
- > Die Verordnung (EG) Nr. 1171/2009 der Kommission vom 30. November 2009, mit der Änderungen an IFRIC 9 „Neubeurteilung eingebetteter Derivate“ und IAS 39 „Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung“ übernommen werden.

International Financial Reporting Standard für kleine und mittlere Unternehmen (IFRS für SMEs)

Das von der Europäischen Kommission veröffentlichte Konsultationspapier zum International Financial Reporting Standard für kleine und mittlere Unternehmen (IFRS für SMEs) liegt jetzt auch in deutscher Sprache vor (siehe unter: <http://www.standardsetter.de> unter Neuigkeiten vom 30. November 2009).

> Kurzmeldungen > Kurzmeldungen >

> Änderungen im Deutschen Corporate-Governance-Kodex

Die am 18. Juni 2009 durch die Regierungskommission „Deutscher Corporate-Governance-Kodex“ vorgenommenen Änderungen des Deutschen Corporate-Governance-Kodex, die ihrerseits am 5. August 2009 im elektronischen Bundesanzeiger bekannt gemacht worden sind, betreffen vor allem die sich aus dem Gesetz zur Angemessenheit der Vorstandsvergütung (VorstAG) resultierenden Gesetzesänderungen sowie die verbesserte Wirkungskraft der Aufsichtsräte (sogenannte Professionalisierung der Aufsichtsräte).

Im Rahmen der Vergütungsregelungen von Vorstandsmitgliedern werden im Deutschen Corporate-Governance-Kodex unter Punkt 4.2 die folgenden Ausführungen zur Angemessenheit, Vergütungsstruktur und -bestandteile und zur Offenlegung gemacht:

4.2.1 Der Vorstand soll aus mehreren Personen bestehen und einen Vorsitzenden oder Sprecher haben. Eine Geschäftsordnung soll die Arbeit des Vorstands, insbesondere die Ressortzuständigkeiten einzelner Vorstandsmitglieder, die dem Gesamtvorstand vorbehaltenen Angelegenheiten sowie die erforderliche Beschlussmehrheit bei Vorstandsbeschlüssen (Einstimmigkeit oder Mehrheitsbeschluss) regeln.

4.2.2 Das Aufsichtsratsplenum setzt auf Vorschlag des Gremiums, das die Vorstandsverträge behandelt, die Gesamtvergütung der einzelnen Vorstandsmitglieder fest und soll das Vergütungssystem für den Vorstand beschließen und regelmäßig überprüfen.

Die Gesamtvergütung der einzelnen Vorstandsmitglieder wird vom Aufsichtsratsplenum unter Einbeziehung von etwaigen Konzernbezügen auf der Grundlage einer Leistungsbeurteilung festgelegt. Kriterien für die Angemessenheit der Vergütung bilden sowohl die Aufgaben des einzelnen Vorstandsmitglieds, seine persönliche Leistung, die wirtschaftliche Lage, der Erfolg und die Zukunftsaussichten des Unternehmens als auch die Üblichkeit der Vergütung unter Berücksichtigung des Vergleichsumfelds und der Vergütungsstruktur, die ansonsten in der Gesellschaft gilt.

Soweit vom Aufsichtsrat zur Beurteilung der Angemessenheit der Vergütung ein externer Vergütungsexperte hinzugezogen wird, soll auf dessen Unabhängigkeit vom Vorstand bzw. vom Unternehmen geachtet werden.

4.2.3 Die Gesamtvergütung der Vorstandsmitglieder umfasst die monetären Vergütungsteile, die Versorgungszusagen, die sonstigen Zusagen, insbesondere für den Fall der Beendigung der Tätigkeit, Nebenleistungen jeder Art und Leistungen von Dritten, die im Hinblick auf die Vorstandstätigkeit zugesagt oder im Geschäftsjahr gewährt wurden.

Die Vergütungsstruktur ist auf eine nachhaltige Unternehmensentwicklung auszurichten. Die monetären Vergütungsteile sollen fixe und variable Bestandteile umfassen. Der Aufsichtsrat hat dafür zu sorgen, dass variable Vergütungsteile grundsätzlich eine mehrjährige Bemessungsgrundlage haben. Sowohl positiven als auch negativen Entwicklungen soll bei der Ausgestaltung der variablen Vergütungsteile Rechnung getragen werden. Sämtliche Vergütungsteile müssen für sich und insgesamt angemessen sein und dürfen insbesondere nicht zum Eingehen unangemessener Risiken verleiten.

Als variable Vergütungsteile kommen z. B. auf das Unternehmen bezogene aktien- oder kennzahlenbasierte Vergütungselemente in Betracht. Sie sollen auf anspruchsvolle, relevante Vergleichsparameter bezogen sein. Eine nachträgliche Änderung der Erfolgsziele oder der Vergleichsparameter soll ausgeschlossen sein. Für außerordentliche Entwicklungen hat der Aufsichtsrat grundsätzlich eine Begrenzungsmöglichkeit (Cap) zu vereinbaren.

Bei Abschluss von Vorstandsverträgen soll darauf geachtet werden, dass Zahlungen an ein Vorstandsmitglied bei vorzeitiger Beendigung der Vorstandstätigkeit ohne wichtigen

Grund einschließlich Nebenleistungen den Wert von zwei Jahresvergütungen nicht überschreiten (Abfindungs-Cap) und nicht mehr als die Restlaufzeit des Anstellungsvertrages vergüten. Für die Berechnung des Abfindungs-Caps soll auf die Gesamtvergütung des abgelaufenen Geschäftsjahres und gegebenenfalls auch auf die voraussichtliche Gesamtvergütung für das laufende Geschäftsjahr abgestellt werden.

Eine Zusage für Leistungen aus Anlass der vorzeitigen Beendigung der Vorstandstätigkeit infolge eines Kontrollwechsels (Change of Control) soll 150 Prozent des Abfindungs-Caps nicht übersteigen.

Der Vorsitzende des Aufsichtsrats soll die Hauptversammlung über die Grundzüge des Vergütungssystems und deren Veränderung informieren.

4.2.4 Die Gesamtvergütung eines jeden Vorstandsmitglieds wird, aufgeteilt nach fixen und variablen Vergütungsteilen, unter Namensnennung offengelegt. Gleiches gilt für Zusagen auf Leistungen, die einem Vorstandsmitglied für den Fall der vorzeitigen oder regulären Beendigung der Tätigkeit als Vorstandsmitglied gewährt oder während des Geschäftsjahres geändert worden sind. Die Offenlegung kann unterbleiben, wenn die Hauptversammlung dies mit Dreiviertelmehrheit anderweitig beschlossen hat.

4.2.5 Die Offenlegung soll in einem Vergütungsbericht erfolgen, der als Teil des Corporate-Governance-Berichts auch das Vergütungssystem für die Vorstandsmitglieder in allgemein verständlicher Form erläutert.

Der Vergütungsbericht soll auch Angaben zur Art der von der Gesellschaft erbrachten Nebenleistungen enthalten.

Unter Punkt 5. des Deutschen Corporate-Governance-Kodex ist über den Aufsichtsrat Folgendes aufgeführt:

5.1 Aufgaben und Zuständigkeiten des Aufsichtsrats

5.1.1 Aufgabe des Aufsichtsrats ist es, den Vorstand bei der Leitung des Unternehmens regelmäßig zu beraten und zu überwachen. Er ist in Entscheidungen von grundlegender Bedeutung für das Unternehmen einzubinden.

5.1.2 Der Aufsichtsrat bestellt und entlässt die Mitglieder des Vorstands. Bei der Zusammensetzung des Vorstands soll der Aufsichtsrat auch auf Vielfalt (Diversity) achten. Er soll gemeinsam mit dem Vorstand für eine langfristige Nachfolgeplanung sorgen. Der Aufsichtsrat kann die Vorbereitung der Bestellung von Vorstandsmitgliedern einem Ausschuss übertragen, der auch die Bedingungen des Anstellungsvertrages einschließlich der Vergütung behandelt.

Bei Erstbestellungen sollte die maximal mögliche Bestelldauer von fünf Jahren nicht die Regel sein. Eine Wiederbestellung vor Ablauf eines Jahres vor dem Ende der Bestelldauer bei gleichzeitiger Aufhebung der laufenden Bestellung soll nur bei Vorliegen besonderer Umstände erfolgen. Eine Altersgrenze für Vorstandsmitglieder soll festgelegt werden.

5.1.3 Der Aufsichtsrat soll sich eine Geschäftsordnung geben.

5.2 Aufgaben und Befugnisse des Aufsichtsratsvorsitzenden

Der Aufsichtsratsvorsitzende koordiniert die Arbeit im Aufsichtsrat, leitet dessen Sitzungen und nimmt die Belange des Aufsichtsrats nach außen wahr.

Der Aufsichtsratsvorsitzende soll zugleich Vorsitzender der Ausschüsse sein, die die Vorstandsverträge behandeln und die Aufsichtsratssitzungen vorbereiten. Den Vorsitz im Prüfungsausschuss (Audit Committee) sollte er nicht innehaben.

Der Aufsichtsratsvorsitzende soll mit dem Vorstand, insbesondere mit dem Vorsitzenden bzw. Sprecher des Vorstands, regelmäßig Kontakt halten und mit ihm die Strategie, die Geschäftsentwicklung und das Risikomanagement des Unternehmens beraten. Der Aufsichtsratsvorsitzende wird über wichtige Ereignisse, die für die Beurteilung der Lage und Entwicklung sowie für die Leitung des Unternehmens von wesentlicher Bedeutung sind, unverzüglich durch den Vorsitzenden bzw. Sprecher des Vorstands informiert. Der Aufsichtsratsvorsitzende soll sodann den Aufsichtsrat unterrichten und erforderlichenfalls eine außerordentliche Aufsichtsratssitzung einberufen.

5.3 Bildung von Ausschüssen

5.3.1 Der Aufsichtsrat soll abhängig von den spezifischen Gegebenheiten des Unternehmens und der Anzahl seiner Mitglieder fachlich qualifizierte Ausschüsse bilden. Diese dienen der Steigerung der Effizienz der Aufsichtsratsarbeit und der Behandlung komplexer Sachverhalte. Die jeweiligen Ausschussvorsitzenden berichten regelmäßig an den Aufsichtsrat über die Arbeit der Ausschüsse.

5.3.2 Der Aufsichtsrat soll einen Prüfungsausschuss (Audit Committee) einrichten, der sich insbesondere mit Fragen der Rechnungslegung, des Risikomanagements und der Compliance, der erforderlichen Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, der Erteilung des Prüfungsauftrags an den Abschlussprüfer, der Bestimmung von Prüfungsschwerpunkten und der Honorarvereinbarung befasst. Der Vorsitzende des Prüfungsausschusses soll über besondere Kenntnisse und Erfahrungen in der Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen und internen Kontrollverfahren verfügen. Er

sollte unabhängig und kein ehemaliges Vorstandsmitglied der Gesellschaft sein, dessen Bestellung vor weniger als zwei Jahren endete.

5.3.3 Der Aufsichtsrat soll einen Nominierungsausschuss bilden, der ausschließlich mit Vertretern der Anteilseigner besetzt ist und dem Aufsichtsrat für dessen Wahlvorschläge an die Hauptversammlung geeignete Kandidaten vorschlägt.

5.3.4 Der Aufsichtsrat kann weitere Sachthemen zur Behandlung in einen oder mehrere Ausschüsse verweisen. Hierzu gehören unter anderem die Strategie des Unternehmens, die Vergütung der Vorstandsmitglieder, Investitionen und Finanzierungen.

5.3.5 Der Aufsichtsrat kann vorsehen, dass Ausschüsse die Sitzungen des Aufsichtsrats vorbereiten und darüber hinaus auch anstelle des Aufsichtsrats entscheiden.

5.4 Zusammensetzung und Vergütung

5.4.1 Bei Vorschlägen zur Wahl von Aufsichtsratsmitgliedern soll darauf geachtet werden, dass dem Aufsichtsrat jederzeit Mitglieder angehören, die über die zur ordnungsgemäßen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Kenntnisse, Fähigkeiten und fachlichen Erfahrungen verfügen. Dabei soll auch auf die internationale Tätigkeit des Unternehmens, auf potenzielle Interessenkonflikte und eine festzulegende Altersgrenze für Aufsichtsratsmitglieder sowie auf Vielfalt (Diversity) geachtet werden.

5.4.2 Um eine unabhängige Beratung und Überwachung des Vorstands durch den Aufsichtsrat zu ermöglichen, soll dem Aufsichtsrat eine nach seiner Einschätzung ausreichende Anzahl unabhängiger Mitglieder angehören. Ein Aufsichtsratsmitglied ist als unabhängig anzusehen, wenn es in keiner geschäftlichen oder persönlichen Beziehung zu der Gesellschaft oder deren Vorstand steht, die einen Interessenkonflikt begründet. Dem Aufsichtsrat sollen nicht mehr als zwei ehemalige Mitglieder des Vorstands angehören. Aufsichtsratsmitglieder sollen keine Organfunktion oder Beratungsaufgaben bei wesentlichen Wettbewerbern des Unternehmens ausüben.

5.4.3 Wahlen zum Aufsichtsrat sollen als Einzelwahl durchgeführt werden. Ein Antrag auf gerichtliche Bestellung eines Aufsichtsratsmitglieds soll bis zur nächsten Hauptversammlung befristet sein. Kandidatenvorschläge für den Aufsichtsratsvorsitz sollen den Aktionären bekannt gegeben werden.

5.4.4 Vorstandsmitglieder dürfen vor Ablauf von zwei Jahren nach dem Ende ihrer Bestellung nicht Mitglied des Aufsichtsrats der Gesellschaft werden, es sei denn, ihre Wahl erfolgt auf

Vorschlag von Aktionären, die mehr als 25 Prozent der Stimmrechte an der Gesellschaft halten. In letzterem Fall soll der Wechsel in den Aufsichtsratsvorsitz eine der Hauptversammlung zu begründende Ausnahme sein.

5.4.5 Jedes Aufsichtsratsmitglied achtet darauf, dass ihm für die Wahrnehmung seiner Mandate genügend Zeit zur Verfügung steht. Wer dem Vorstand einer börsennotierten Gesellschaft angehört, soll insgesamt nicht mehr als drei Aufsichtsratsmandate in konzernexternen börsennotierten Gesellschaften wahrnehmen.

5.4.6 Die Vergütung der Aufsichtsratsmitglieder wird durch Beschluss der Hauptversammlung oder in der Satzung festgelegt. Sie trägt der Verantwortung und dem Tätigkeitsumfang der Aufsichtsratsmitglieder sowie der wirtschaftlichen Lage und dem Erfolg des Unternehmens Rechnung. Dabei sollen der Vorsitz und der stellvertretende Vorsitz im Aufsichtsrat sowie der Vorsitz und die Mitgliedschaft in den Ausschüssen berücksichtigt werden.

Die Mitglieder des Aufsichtsrats sollen neben einer festen auch eine erfolgsorientierte Vergütung erhalten. Die erfolgsorientierte Vergütung sollte auch auf den langfristigen Unternehmenserfolg bezogene Bestandteile enthalten.

Die Vergütung der Aufsichtsratsmitglieder soll im Corporate-Governance-Bericht individualisiert – aufgliedert nach Bestandteilen – ausgewiesen werden. Auch die vom Unternehmen an die Mitglieder des Aufsichtsrats gezahlten Vergütungen oder gewährten Vorteile für persönlich erbrachte Leistungen, insbesondere Beratungs- und Vermittlungsleistungen, sollen individualisiert im Corporate-Governance-Bericht gesondert angegeben werden.

5.4.7 Falls ein Mitglied des Aufsichtsrats in einem Geschäftsjahr an weniger als der Hälfte der Sitzungen des Aufsichtsrats teilgenommen hat, soll dies im Bericht des Aufsichtsrats vermerkt werden.

5.5 Interessenkonflikte

5.5.1 Jedes Mitglied des Aufsichtsrats ist dem Unternehmensinteresse verpflichtet. Es darf bei seinen Entscheidungen weder persönliche Interessen verfolgen noch Geschäftschancen, die dem Unternehmen zustehen, für sich nutzen.

5.5.2 Jedes Aufsichtsratsmitglied soll Interessenkonflikte, insbesondere solche, die aufgrund einer Beratung oder Organfunktion bei Kunden, Lieferanten, Kreditgebern oder sonstigen Geschäftspartnern entstehen können, dem Aufsichtsrat gegenüber offenlegen.

5.5.3 Der Aufsichtsrat soll in seinem Bericht an die Hauptversammlung über aufgetretene Interessenkonflikte und deren Behandlung informieren. Wesentliche und nicht nur vorübergehende Interessenkonflikte in der Person eines Aufsichtsratsmitglieds sollen zur Beendigung des Mandats führen.

5.5.4 Berater- und sonstige Dienstleistungs- und Werkverträge eines Aufsichtsratsmitglieds mit der Gesellschaft bedürfen der Zustimmung des Aufsichtsrats.

5.6 Effizienzprüfung

Der Aufsichtsrat soll regelmäßig die Effizienz seiner Tätigkeit überprüfen.

Kontakt für weitere Informationen:

Georg Beyer

Steuerberater

Rödl & Partner Nürnberg

Tel.: +49 (9 11) 5 98 14 - 2 31

E-Mail: georg.beyer@roedl.de



Rödl & Partner intern

> Auslandsbrief von Rödl & Partner

Im „Rödl & Partner Auslandsbrief“ informieren wir Sie über folgende Themen

Im Blickpunkt: EU-Umsatzsteuerrecht

- > Änderung Vorsteuervergütungsverfahren

Internationales Steuerrecht

- > Chinas Steuerbehörden verschärft Überprüfung grenzüberschreitender Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen
- > Aktuelle Steueränderungen in Pole

Internationaler Rechtsverkehr

Neue Fassung der russischen Arbitrageprozessordnung

- > Neue generische Domänen oberster Stufe
- > Kontroll- und Sanktionsmaßnahmen bei Betrug im photovoltaischen Sektor in Spanien

Personalpraxis International

- > Anstellung behinderter Personen in Brasilien
- > Neue Regelungen zur Arbeitszeit in Frankreich

Rödl & Partner intern

- > Seminare

Daneben finden Sie im Auslandsbrief eine Übersicht zu Seminaren und Workshops mit Auslandsbezug, die von Rödl & Partner veranstaltet oder durch Referenten von Rödl & Partner unterstützt werden.

Sollten Sie Interesse an unserem Auslandsbrief haben, diesen jedoch bisher noch nicht beziehen, können Sie ihn im Internet unter www.roedl.de/newsletter bequem einsehen und herunterladen.

> Seminare

Hier finden Sie eine Auswahl der Seminare, die in den nächsten Wochen von uns veranstaltet werden oder bei denen wir als Referenten dabei sind.

Detaillierte Informationen wie Programmablauf, Seminarinhalte, Anmeldeformulare et cetera finden Sie direkt im Internet unter: www.roedl.de/seminare

> Rödl & Partner Köln

Thema **Aktuelles zu Steuern und Rechnungslegung im Krankenhaus**

Termin/Ort 21.01.2010 / Köln

Referenten Martin Wambach, Bernd Vogel, Dr. Reiner Gay

> Euroforum Düsseldorf

Thema **Der Aufsichtsrat im Unternehmen der öffentlichen Hand**

Termin/Ort 03.02.2010 / Düsseldorf

Referenten Heiko Pech

> Management Circle Intensiv-Seminar

Thema **Effizientes Forderungsmanagement**

Termin/Ort 28.01.2010 / Köln

Referenten Dr. Thomas Wolf

> Euroforum Düsseldorf

Thema **Konzessionsverträge und Netzübernahmen**

Termin/Ort 04.02.2010 / Düsseldorf

Referenten Christoph Beer, Anton Berger, Christian Marthol

Impressum Mandantenbrief Januar 2010

Herausgeber: Rödl & Partner GbR

90491 Nürnberg - Äußere Sulzbacher Straße 100

Telefon: +49 (9 11) 91 93 - 0 · Fax +49 (9 11) 91 93 - 19 00

ISSN 1613 - 6802

Verantwortlich für den Inhalt: Jan Böttcher, Horst Grätz, Georg Beyer

Redaktion: Cecilia Hardenberg

Koordination: Emel Kabakci

Weitere Informationen erhalten Sie im Internet unter: www.roedl.de

Der gesamte Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderung, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.

Haftung

Die genannten Informationen wurden bfd mit freundlicher Unterstützung von Rödl & Partner zur Verfügung gestellt.

Der gesamte Inhalt der Newsletter ist geistiges Eigentum der Rödl & Partner GbR und steht unter Urheberschutz. Nutzer dürfen den Inhalt nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Änderung, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.

Für die genannten Inhalte kann keine Gewähr für die Korrektheit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen werden.

Kontakt

buchholz-fachinformationsdienst gmbh

Rodweg 1 · 66450 Bexbach

Telefon (0 68 26) 93 43-0

E-Mail: info@bfd.de

Internet: www.bfd.de