



- FAHRZEUGÜBERLASSUNG IM RAHMEN DER „BARLOHNUMWANDLUNG“
- BRENNPUNKT BETRIEBSPRÜFUNG
- CHECKLISTE ZUM ZEITKRITISCHEN HANDLUNGSBEDARF 2016
- AKTUELLES ZUM MINDESTLOHN
- ERBSCHAFTSTEUERREFORM 2016 VERABSCHIEDET

## Inhalt

### STEUERRECHT

- Die Fahrzeugüberlassung (PKW oder Fahrrad) im Rahmen der „Barlohnnumwandlung“ ..... SEITE 4 - 6
- Brennpunkt Betriebsprüfung ..... SEITE 7 - 12
- Checkliste zum zeitkritischen Handlungsbedarf 2016 ..... SEITE 13 - 14
- Aktuelles zum Mindestlohn..... SEITE 15 - 17

### UNTERNEHMENSBERATUNG

- Erbschaftsteuerreform 2016 verabschiedet ..... SEITE 18 - 22

### AUS DEN KANZLEIEN

- Marathon, Oktoberfest, Fahrradtour ..... SEITE 23

## Impressum

### W&P NEWS

Informationen für Mandanten und Mitarbeiter

### HERAUSGEBER:

W&P-Beratungsgruppe

### REDAKTIONSTEAM:

Franz Beckschäfer  
59065 Hamm  
Tel. 0 23 81/911-00  
[www.beckschaefer-kipke.de](http://www.beckschaefer-kipke.de)

Andreas Reher  
48155 Münster  
Tel. 02 51/49 09 60  
[www.reher-collegen.de](http://www.reher-collegen.de)

AUSGABE: 2/2016

AUFLAGE: 1.600 Stück

### KONZEPTION:

<<zweiD>> Agentur  
Ines Wulfert  
Ursulastraße 14, 59069 Hamm  
Tel. 0 23 81/9 73 69 72  
[contact@zwei-D-Agentur.de](mailto:contact@zwei-D-Agentur.de)  
[www.zwei-D-Agentur.de](http://www.zwei-D-Agentur.de)

TITELBILD: pixabay/jenlargo88

### INFORMATION:

Der Inhalt dieser Informationsbroschüre ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität der Themen und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, unsere Haftung und Gewähr sowie die der W&P-Beratungsgruppe auszuschließen.

Die Redaktion

Wir wünschen Ihnen  
ein frohes Weihnachtsfest,  
einen guten Jahresausklang  
und für das neue Jahr  
viel Freude und Erfolg.

Ihr Team der W & P News



## Editorial

---

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*...und plötzlich stand es vor Dir. Gemeint ist das Jahresende, das mit der Adventszeit und natürlich der W & P News-Ausgabe vom Dezember sich unverrückbar vor einem aufbaut. Zu Beginn des Jahres war es ein kleiner Punkt am Horizont, im April staunt man, dass man schon ein wenig rückwärts blicken kann, die Sommerzeit verdrängt zeitliche Engpassgefühle, der Herbst lässt dunkle Wolken fühlen und nun steht man vor einer großen Wand, die sich beharrlich weigert, rückwärtig nachzugeben.*

*Alle, die jetzt so etwas empfinden, können sich in gewisser Weise glücklich schätzen. Wer noch einen gewaltigen Jahresendspurt vor sich hat, hat nicht so richtig Zeit, über die Zukunft nachzudenken. Aber man ist ja auch vorsichtig geworden und freut sich, wenn es besser läuft als erwartet oder aber auch weniger schlecht als befürchtet. Einschätzungen und gefühlte Glücksmomente sind eben relativ.*

*Hauptsache, es stehen Handlungsspielräume zur Verfügung. Wenn wir auf die Jahresendmauer zurasen, können wir uns bewegen und mit ein wenig Geschick Erdhaufen auftürmen, sodass wir nicht gegen die Wand prallen, sondern komfortabel auf der Höhe der Mauer den Rückblick und den Ausblick nach vorne genießen können. Wer nicht handeln kann, sieht die Wand auf sich zu kommen und wird sich vielleicht gerade noch rechtzeitig verkriechen können, in der Hoffnung, sich irgendwann wieder ausbuddeln zu können oder als Höhepunkt der Passivität ausgebuddelt zu werden.*

*So haben Jahresendmauer und Steuergesetze etwas gemeinsam. Je gewöhnlicher damit umgegangen wird und je mehr Lärm durch Vernunft substituiert wird, desto besser fallen die Ergebnisse aus. In diesem Sinne wünschen wir Ihnen, dass Sie bis zum Jahresende noch eine Menge schaffen, um mit uns gemeinsam auf der Jahresendmauer stehend den Ausblick auf eine erwartungsvolle Zukunft nehmen können.*

*Das Redaktionsteam  
Franz Beckschäfer, Andreas Reher*



## DIE FAHRZEUGÜBERLASSUNG (PKW ODER FAHRRAD) IM RAHMEN DER „BARLOHNUMWANDLUNG“

Als Ergänzung zu unserem Artikel "**Reduzierung der Aufwendungen für Lohn und Gehalt**" in unserer letzten W&P-News möchten wir diesmal auf die Möglichkeit der Fahrzeugüberlassung (Pkw oder Fahrrad) im Rahmen der Barlohnnumwandlung hinweisen. Aktuell wird gerade die **Fahrradüberlassung an einen Arbeitnehmer** diskutiert. Das liegt zum einen an den überfüllten Straßen in den Städten und zum anderen an den gesunkenen Preisen für E-Bikes. Mit einem E-Bike, aber auch mit einem normalen Fahrrad, kommt man häufiger viel schneller zu seinem Arbeitsplatz als mit dem Pkw. Zudem werden von den Händlern Finanzierungs-Modelle (z.B. JobRad - [www.jobrad.de](http://www.jobrad.de)) entwickelt und vorgestellt, die dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer die Fahrzeugüberlassung schmackhaft machen sollen. Hierzu möchten wir Ihnen einige Gedanken und die rechtlichen Grundlagen vorstellen.

### 1. Bedeutung und Bewertung der Fahrzeugüberlassung

Das Firmen-Fahrrad oder der Firmen-Pkw (im folgenden nur Firmenfahrzeug) ist nicht nur ein Arbeitsmittel, sondern auch ein Instrument der Mitarbeiterbindung. Wer ein Firmenfahrzeug privat nutzen darf, spart die Kosten eines eigenen Fahrzeugs. Dieser „geldwerte Vorteil“ ist gem. § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG vom Arbeitgeber zu ermitteln und im Rahmen der Entgeltabrechnung vom Arbeitnehmer zu versteuern. Der „geldwerte Vorteil“ kann auf Grundlage der Fahrtenbuchmethode (Betrag in Höhe der Fahrzeugkosten, die auf die private Fahrleistung entfallen) oder nach der Pauschalierungsmethode (1 % vom Brutto-Listenpreis zzgl. 0,03 % je Entfernungskilometer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) ermittelt werden. In den meisten Unternehmen wird von der Pauschalierungsmethode Gebrauch gemacht.

Die Pauschalierungsmethode ist eine Vereinfachungsregel und wird dem Einzelfall nur selten gerecht. Bei hoher geschäftlicher Fahrleistung ist der pauschalierte Wert in der Regel deutlich höher als die Fahrzeugkosten, die auf die private Fahrleistung entfallen. Wer das Firmenfahrzeug zu 30 % privat nutzt, aber einen geldwerten Vorteil versteuern soll, der 60 % der Fahrzeugkosten entspricht, merkt schnell, dass es sich bei dem sogenannten Firmenfahrzeug-Privileg nicht um ein steuerliches, sondern eher um ein arbeitsvertragliches Privileg handelt. Denn der Arbeitgeber trägt auch die Fahrzeugkosten, die auf die Privatnutzung des Arbeitnehmers entfallen.

Die Rechnung verändert sich, wenn das Firmenfahrzeug überwiegend oder sogar ausschließlich privat genutzt wird. In diesen

Fällen ist der pauschalierte geldwerte Vorteil meistens geringer als die Fahrzeugkosten, die auf die private Fahrleistung des Arbeitnehmers entfallen. Das gilt vor allem für Klein- und Mittelklassewagen, aber auch für E-Bikes. Dann lohnt sich die Fahrzeugüberlassung für den Arbeitnehmer auch, wenn er – im Rahmen der „Barlohnnumwandlung“ – auf Entgeltansprüche verzichtet. Die damit verbundene Steuerersparnis mindert die tatsächliche Kostenbelastung des Arbeitnehmers. Voraussetzung ist, dass die Fahrzeugüberlassung lohnsteuerlich anerkannt wird.

### 2. Steuerliche Anerkennung der Fahrzeugüberlassung

Eine Fahrzeugüberlassung im lohnsteuerlichen Sinn liegt nur vor, wenn es sich um ein betriebliches Fahrzeug handelt. Das bedeutet, dass der Arbeitgeber über das Fahrzeug wirtschaftlich verfügen können muss. Das klingt so selbstverständlich, dass man sich fragt, warum immer wieder gegen diesen Grundsatz verstoßen wird. Tatsächlich sind manche Überlassungsvereinbarungen so formuliert, dass von einer Fahrzeugüberlassung gem. § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG keine Rede sein kann. Das führte schon in der Vergangenheit bei Steuerprüfungen gelegentlich zu Problemen. Doch seit dem BFH-Urteil vom 18. 12. 2014 – und der damit verbundenen Debatte – sehen sich die Prüfer die Überlassungsvereinbarungen noch aufmerksamer an. Ein „betriebliches Fahrzeug“ muss nicht zum Betriebsvermögen des Arbeitgebers gehören. Das Nutzungsrecht, das der Arbeitgeber durch einen Miet- oder Leasingvertrag erwirbt, ist steuerlich dem Betriebsvermögen gleichgestellt. Dabei kommt es nicht darauf an, wer den Leasingvertrag geschlossen hat oder wer welche Fahrzeugkosten trägt. Wichtig ist, dass der Arbeitgeber wirtschaftlich über das Fahrzeug verfügen kann.

So entschied der BFH im Fall eines vom Arbeitnehmer geschlossenen Leasingvertrags, dass das Fahrzeug nicht dem Arbeitnehmer, sondern dessen Arbeitgeber zuzurechnen sei. Der Arbeitgeber sei als wirtschaftlicher Leasingnehmer anzusehen, weil er die Leasingraten gezahlt habe und allein über die Nutzung des Fahrzeugs entscheiden konnte.

In einem zweiten Fall, der vom BFH am selben Tag entschieden wurde, ging es um das Fahrzeug eines Arbeitnehmers, dessen Kosten zwar vom Arbeitgeber getragen wurden, der Arbeitgeber aber nicht über die Nutzung des Fahrzeugs entscheiden konnte. Das Fahrzeug wurde deshalb steuerlich nicht dem Arbeitgeber, sondern weiterhin dem Arbeitnehmer zugerechnet. Der BFH führte in der Urteilsbegründung u. a. aus:



„Der Arbeitgeber kann einem Arbeitnehmer nur dann die Möglichkeit einräumen, ein Kfz zu privaten Zwecken nutzen zu können, wenn er über die Nutzung des betreffenden Kfz verfügen kann. Die Übernahme der Kosten für ein privates Kfz des Arbeitnehmers führt jedoch nicht zu einer Übertragung der Nutzungsbefugnis auf den Arbeitgeber, wie das beim Abschluss eines Miet- oder Leasingvertrags der Fall sein kann.“

Da es sich nicht um ein „betriebliches Fahrzeug“ i. S. des § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG handelte, wurden die Zahlungen des Arbeitgebers für das Fahrzeug rückwirkend zu steuerpflichtigem „Barlohn“.

Mit anderen Worten: ob das Fahrzeug dem Arbeitgeber zuzurechnen ist, hängt nicht davon ab, ob er die Fahrzeugkosten trägt bzw. die Leasingraten bezahlt, sondern ob er wirtschaftlich über das Fahrzeug verfügen und den Umfang der Fahrzeugnutzung bestimmen kann. Das bedeutet im Umkehrschluss: selbst wenn der Arbeitgeber keine Kosten tragen müsste, weil er alle Zahlungsverpflichtungen auf den Arbeitnehmer abwälzt, wäre das Fahrzeug dennoch dem Arbeitgeber zuzurechnen, sofern er wirtschaftlich allein über das Fahrzeug verfügen und den Umfang der Fahrzeugnutzung bestimmen könnte.

### **3. BFH-Urteil vom 18.12.2014- VI R 75/13 (BStBl. 2015 II S. 670)**

Der Fall, der dem BFH zur Entscheidung vorlag, betraf nicht eine arbeitsvertragliche Fahrzeugüberlassung, sondern ein vom Arbeitsvertrag unabhängiges Vertragsverhältnis. Es ging um eine Arbeitnehmerin, die die Leasingkonditionen ihres kommunalen Arbeitgebers für sich selbst nutzen wollte. Dazu bedurfte es eines „Dreiecksverhältnisses“: der Arbeitgeber schloss den Leasingvertrag für das Fahrzeug, das die Arbeitnehmerin ausgewählt hatte, und vermietete das Fahrzeug – zu gleichen Konditionen – an die Arbeitnehmerin unter. Eine Fahrzeugüberlassung i. S. des § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG wollten die Parteien vermeiden. Deshalb sollten alle Rechte und Pflichten des Leasingnehmers auf die Arbeitnehmerin übertragen werden.

### **4. Prinzip der „Barlohnnumwandlung“**

Das BFH-Urteil vom 18.12.2014 hat eine Debatte über die steuerliche Anerkennung der „Barlohnnumwandlung“ ausgelöst, weil das „in Raten zu zahlende Entgelt“ des Leasingnehmers, von dem im BFH-Urteil die Rede ist, mit dem Entgeltverzicht des Arbeitnehmers in einen Topf geworfen wird. Aber das ist ein Missverständnis. Denn der Entgeltverzicht des Arbeitnehmers ist kein Zahlungsmittel. Und die „Barlohnnumwandlung“ begründet kein Leasingverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Mit dem Entgeltverzicht, der für die Dauer der Fahrzeugüberlassung – oder darüber hinaus – arbeitsrechtlich wirksam vereinbart wird, verliert der Arbeitnehmer die Verfügungsgewalt über einen Teil des ursprünglichen Brutto-Entgelts. Auch deshalb ist

der Entgeltverzicht etwas anderes als ein Nutzungsentgelt, das z. B. ein Mieter dem Vermieter schuldet. Die Leasingraten schuldet nicht der Arbeitnehmer, sondern der Arbeitgeber.

Eine „Barlohnnumwandlung“ liegt vor, wenn der Arbeitnehmer auf Teile des zukünftigen Entgeltanspruchs verzichtet und er zum Ausgleich „Sachlohn“ – z. B. in Form der Fahrzeugüberlassung – erhält. Im Idealfall entspricht der Entgeltverzicht des Arbeitnehmers dem Betrag, den der Arbeitgeber für die Privatnutzung des Fahrzeugs aufwendet. Aber zwingend ist das nicht. Der Entgeltverzicht kann auch höher oder geringer sein, denn der Entgeltverzicht und die Kosten der Sachleistung sind zu unterscheiden. Einerseits steigen die Fahrzeugkosten des Arbeitgebers, andererseits sinken dessen Lohnkosten durch den Entgeltverzicht des Arbeitnehmers.

### **5. Steuerliche Bewertung des Entgeltverzichts**

Grundsätzlich ist jeder Entgeltverzicht steuerlich und – sofern arbeitsrechtlich wirksam vereinbart – auch beitragsrechtlich anzuerkennen. Unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer dafür eine „Gegenleistung“ des Arbeitgebers erhält oder nicht. In der Vergangenheit konnten einige Unternehmen, die wirtschaftlich angeschlagen waren, dank eines Entgeltverzichts ihrer Arbeitnehmer Krisensituationen überstehen. „Gegenleistungen“ des Arbeitgebers gab es nicht – abgesehen vom Erhalt des Arbeitsplatzes.

Sofern der Arbeitgeber eine Sachleistung gewährt, sind die entsprechenden steuerlichen Regeln (Zusätzlichkeitsprinzip etc.) zu beachten. Wird eine „Gegenleistung“ nicht als „Sachlohn“ anerkannt, wird sie zum „Barlohn“. An der Wirksamkeit des Entgeltverzichts ändert sich dadurch nichts, es sei denn, es gab einen entsprechenden Vorbehalt. Arbeitsrechtlich zulässig ist der Entgeltverzicht – auch im Rahmen der „Barlohnnumwandlung“ – nur bis zur Höhe des gesetzlichen Mindestlohns bzw. Tariflohns.

Denn gesetzliche oder tarifliche Ansprüche lassen sich durch Sachleistungen nicht ersetzen, sofern der Tarifvertrag nicht eine entsprechende Öffnungsklausel enthält. Der Verweis auf das „Günstigkeitsprinzip“ nach § 4 Abs. Tarifvertragsgesetz hilft in der Regel nicht weiter – und ist bei Arbeitseinkommen, die unter der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Sozialversicherung liegen, ohnehin ausgeschlossen. Eine Minderung der Ansprüche in der gesetzlichen Sozialversicherung lässt sich kaum durch eine private bzw. betriebliche Leistungszusage ausgleichen.

Allerdings lohnt es sich, bei der Frage der Tarifbindung genau hinzusehen. Denn tatsächliche Tarifbindung hinsichtlich des Entgeltanspruchs besteht nur, wenn sowohl Arbeitgeber als auch Arbeitnehmer Mitglied einer Tarifvertragspartei (Arbeitgeberverband bzw. Gewerkschaft) sind. Dabei ist auch die tarifvertragliche Nachwirkungsfrist zu beachten. Gehört der Arbeitnehmer nicht der Gewerkschaft bzw. Tarifvertragspartei an, so



ist er auch nicht tarifgebunden. Der „Barlohnnumwandlung“ steht somit nichts im Wege, selbst dann nicht, wenn der Arbeitgeber noch tarifgebunden sein sollte. Es sei denn, der Tarifvertrag wurde für allgemeinverbindlich erklärt.

### 6. Das Risiko der „Barlohnverwendung“

Durch die „Barlohnnumwandlung“ ändert sich das wirtschaftliche Ergebnis für den Arbeitgeber in der Regel nicht – abgesehen von Lohnnebenkosten, die dadurch eingespart werden. Das ist einer der Gründe, warum das Prinzip der „Barlohnnumwandlung“ missverstanden werden kann – gerade auch im Zusammenhang mit der Überlassung eines vom Arbeitgeber geleasteten Fahrzeugs.

Für den Arbeitnehmer stellt sich die Situation so dar, dass er mit seinem Entgeltverzicht die Leasingraten des Firmenwagens im Prinzip selbst „bezahlt“. Da scheint es aus seiner Sicht nur recht und billig zu sein, dass er wie ein Leasingnehmer über das Fahrzeug verfügen kann. Aber die „Barlohnnumwandlung“ ist kein Leasingverhältnis, sondern bedeutet nur, dass der Arbeitnehmer ein Fahrzeug nutzen darf, über das der Arbeitgeber weiterhin wirtschaftlich verfügen kann.

Verzichtet der Arbeitgeber auf sein Verfügungsrecht, handelt es sich nicht mehr um eine Fahrzeugüberlassung im lohnsteuerlichen Sinn. Stattdessen hat der Arbeitgeber den Leasingvertrag „lohnsteuerlich“ an den Arbeitnehmer „durchgereicht“. So wird der Arbeitnehmer lohnsteuerlich zum Leasingnehmer – und die vom Arbeitgeber gezahlten Leasingraten werden rückwirkend zu „Barlohn“, der zu versteuern und in der Sozialversicherung zu verrechnen ist. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Leasingraten zusätzlich zum „ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gezahlt wurden – oder ob der Arbeitnehmer auf einen Teil seines „Barlohnanspruchs“ verzichtet hat. In beiden Fällen besteht die Gefahr, dass die Finanzverwaltung von einer „Nettolohnvereinbarung“ ausgeht – und die Nachversteuerung somit auf Grundlage eines fiktiven Brutto-Betrags erfolgt. Entsprechend hoch sind die Steuern und Beiträge, die nachzurechnen sind. Zusätzlich muss der Arbeitgeber die Vorsteuer aus den Leasingraten an das Finanzamt zurückzahlen. Ein Rückgriff beim Arbeitnehmer ist grundsätzlich ausgeschlossen.

### 7. Sonderisiko: Kaufoption des Arbeitnehmers

Bei der „Barlohnnumwandlung“ überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Fahrzeug zur Nutzung. Sofern der Arbeitgeber dabei seine Rechte als Eigentümer, Leasingnehmer oder Mieter wahrt, ist steuerlich alles unbedenklich. Aber was ist, wenn der Leasingvertrag für das Fahrzeug mit einem Restwert kalkuliert wurde, der unter dem Marktwert liegt, und wenn dem Arbeitnehmer zugesichert wurde, er könne das Fahrzeug bei Vertragsende zu dem (nicht marktgerechten) Preis erwerben?

So ist das JobRad-Modell für Fahrräder gestaltet. Solche Gestaltungen kommen im Rahmen der „Barlohnnumwandlung“ immer wieder vor, weil sie steuerlich interessant erscheinen. Je geringer der vertragliche Restwert des Fahrzeugs, umso höher die Leasingraten und damit die Steuerersparnis, die durch die „Barlohnnumwandlung“ erzielt wird.

Ein Arbeitnehmer, der ein Fahrzeug seines Arbeitgebers zu einem Preis erwirbt, der unter dem Händlerverkaufswert liegt, muss diesen Preisvorteil als „geldwerten Vorteil“ versteuern. Wenn der Verkauf nicht durch den Arbeitgeber, sondern durch einen Dritten (Leasinggeber, Lieferant, etc.) erfolgt, liegt in Höhe des Preisvorteils ein Lohnzufluss durch Dritte vor. Aber das wird bei einer solchen Vertragsgestaltung oft übersehen. Dabei geht es um viel mehr als nur um einen Preisvorteil und dessen Besteuerung.

Wenn das vorrangige Ziel der „Barlohnnumwandlung“ nicht die Überlassung eines Fahrzeugs, sondern die Finanzierung eines günstigen Kaufpreises bei Vertragsende ist, stellt sich die Frage des wirtschaftlichen Eigentums völlig neu. Grundsätzlich ist der Leasinggeber der wirtschaftliche Eigentümer des Leasingobjekts. Allerdings nur, wenn der Leasinggeber auch über die Mehrerlös-Chance gemäß Leasingvertrag verfügt. Wenn der Leasinggeber jedoch auf seine Mehrerlös-Chance verzichtet und er stattdessen dem Arbeitnehmer durch eine Kaufoption oder sonstige Vereinbarung die Mehrerlös-Chance einräumt, besteht die Gefahr, dass der Arbeitnehmer zum wirtschaftlichen Eigentümer wird.

Dann wird der Leasingvertrag des Arbeitgebers rückwirkend zum Mietkaufvertrag des Arbeitnehmers. Und aus der „Barlohnnumwandlung“ wird eine „Barlohnverwendung“.

Ob die Kaufoption schriftlich oder mündlich vereinbart wurde, ist unerheblich. Auch allgemeine Werbeaussagen eines Anbieters werden zum Vertragsbestandteil. Es spielt auch keine Rolle, wer das Fahrzeug bei Vertragsende dem Arbeitnehmer verkauft. Entscheidend ist das wirtschaftliche Ergebnis, das dem Arbeitnehmer zugesichert wurde. Die Steuerschädlichkeit solcher Gestaltungen wird oft erst Jahre später im Rahmen der Betriebsprüfung erkannt. Entsprechend groß ist dann der Schaden.

Wenn man sich aber an die beschriebenen gesetzlichen Regeln hält, kann die Fahrzeugüberlassung und insbesondere auch das JobRad-Modell eine sehr gute kostensparende Entlohnungsmöglichkeit sein, sowohl für den Arbeitgeber als auch für den Arbeitnehmer.



Dipl.-Kaufmann Andreas Reher  
Steuerberater,  
Münster  
Tel. 0 25 1 - 49 09 60



# BRENNPUNKT BETRIEBSPRÜFUNG

## PROBLEMATIKEN DER PRÜFUNGSANORDNUNG

---

### Allgemeines

---

Eine Betriebsprüfung (Außenprüfung) wird durch die Zustellung einer Prüfungsanordnung durch das Finanzamt angekündigt.

Bei der Prüfungsanordnung handelt es sich um einen Verwaltungsakt. In der Prüfungsanordnung werden die zu prüfende Steuerart sowie der zu prüfende Besteuerungszeitraum angekündigt. Die Prüfungsanordnung hat weiter den Namen des Prüfers und einen angemessenen Zeitpunkt für den Beginn der Prüfung zu enthalten. Als angemessener Zeitpunkt für den Beginn der Prüfung wird ein Zeitraum von zwei bis vier Wochen vorgesehen.

Gegen die Prüfungsanordnung ist ein Rechtsmittel möglich. Dies wird durch das Einlegen eines Einspruchs ausgeübt. Gegen eine Prüfungsanordnung muss Einspruch eingelegt werden, wenn diese formelle oder materielle Fehler enthält. Dies ist notwendig, um sich gegebenenfalls später auf ein sogenanntes Verwertungsverbot berufen zu können. Das Anfechten von Fehlern in der Prüfungsanordnung ist sonst später nicht mehr möglich.

Weiter ist es möglich, nach Eingang der Prüfungsanordnung einen Verlegungs- bzw. Verschiebungsantrag zu stellen. Der Prüfungsbeginn kann dann auf einen anderen Zeitraum verlegt werden, wenn dafür wichtige Gründe glaubhaft gemacht werden. In diesem Fall ist die Einspruchseinlegung nicht erforderlich. Als wichtige Gründe gelten etwa Krankheit, Abwesenheit des Steuerpflichtigen oder wichtiger Mitarbeiter, noch abzuschließende Jahresabschlussarbeiten, beträchtliche Einschränkungen durch Aufnahme des Betriebsprüfers in die betrieblichen Räumlichkeiten, Erkrankung des Steuerberaters, Urlaub des Steuerpflichtigen. In der Regel wird diesen Verlegungs- bzw. Verschiebungsanträgen auch stattgegeben. Ein Verlegungsantrag kann auch mehrfach gestellt werden, wenn wichtige Gründe dafür sprechen.

Das Finanzamt trifft bei der Festlegung von Steuerpflichtigen, die geprüft werden, eine Auswahl. Hierbei ist es möglich, dass diese Auswahl des zu prüfenden Steuerpflichtigen nach Zufallsgesichtspunkten oder nach einem bestimmten System erfolgt. Dieses System muss jedoch auf sachlichen Erwägungen

basieren. Zulässig ist es ebenfalls, eine Prüfung aufgrund eines konkreten Anlasses anzuordnen.

In der Regel wird eine Betriebsprüfung für die letzten drei Geschäftsjahre angeordnet. In Ausnahmefällen kann allerdings dann der 3-Jahres-Besteuerungszeitraum unter bestimmten Voraussetzungen überschritten werden, wenn

- mit nicht unerheblichen Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu rechnen ist oder
- der Verdacht einer Steuerstraftat oder eine Steuerordnungswidrigkeit besteht.

Kommt es zu einer Erweiterung, muss die Erweiterungsanordnung jeweils begründet werden. Es muss dargelegt werden, worauf sich die Erweiterung stützt und welche Ausnahme zur Anwendung kommt.

---

### Schlussbesprechung

---

Jeder Steuerpflichtige hat im Rahmen einer Betriebsprüfung das Recht auf eine Schlussbesprechung. Eine Schlussbesprechung ist nur dann entbehrlich, wenn der Steuerpflichtige auf ihre Durchführung verzichtet oder sich aus der Außenprüfung keine Änderungen der Besteuerungsgrundlagen ergeben. Wird eine Schlussbesprechung durch die Finanzverwaltung verweigert, ist hiergegen der Einspruch zulässig. In der Praxis darf nicht übersehen werden, dass eine Außenprüfung fortgesetzt werden kann, wenn nach der Schlussbesprechung Punkte streitig geblieben sind.

---

### Tatsächliche Verständigung

---

Eine Einigung im Hinblick auf die im Rahmen einer Schlussbesprechung zu erörternden, streitigen Punkte ist in folgenden Bereichen möglich:

- Bei der Sachverhaltsermittlung, wenn der Sachverhalt nur unter erschwerten Umständen ermittelt werden kann,
- bei einem zu erwartenden Missverhältnis zwischen dem voraussichtlichen Ermittlungsaufwand und dem zu erwartenden steuerlichen Erfolg,



- bei einer zu erwartenden unverhältnismäßigen Belastung des Finanzamtes im zu erwartenden finanzgerichtlichen Verfahren,
- bei der Beurteilung der Einkünfterzielungsabsicht,
- bei strittigen Fragen über die Auslegung und die rechtliche Beurteilung zivilrechtlicher Verträge oder Rechtsfragen, die als Vorfragen der steuerlichen Beurteilung zugrunde zu legen sind.

Zur Unterscheidung zur Möglichkeit einer sogenannten verbindlichen Auskunft setzt diese voraus, dass der Sachverhalt noch nicht realisiert wurde.

### Mögliche Risiken bei Prüfungsfeststellungen

#### Kassenprüfung und Schätzung

Bestimmte Branchen zeichnen sich dadurch aus, dass Umsätze überwiegend in Form von Bargeldeinnahmen erzielt werden. Hier können beispielhaft der Einzelhandel, Apotheken, Bäckereien, Friseure, Eisdielen, Tankstellen etc. und die Gastronomie genannt werden. Eine ordnungsgemäße Kassenführung ist in diesen Fällen sehr bedeutsam. Gegenstand von Überprüfungen im Rahmen einer Betriebsprüfung und damit verbundene Feststellungen bei Kassenmängeln führen in der Regel zur Verwerfung der Buchführung mit der Folge von Hinzuschätzungen von Erträgen bis hin zu einer Vollschätzung sämtlicher Erträge.

Hinsichtlich der anzuwendenden Grundsätze der Kassenführung verweisen wir auf unseren Beitrag in den W & P News 1/2015. Hinzu kommt, dass ab 31.12.2016 erhöhte Anforderungen an die Kassenführungen gestellt werden. Auf die Einzelheiten einer ordnungsgemäßen Kassenführung wird deshalb hier nicht mehr im Detail eingegangen.

#### Fehler in der Kassenführung

Fehler in der Kassenführung können durch Kassenfehlbeträge oder mangelnde Kassenberichte auftreten. Ob es in einer Kasse zu mehr oder zu weniger Fehlbeträgen kommt, hängt von der konkret geführten Kasse ab. Im Falle einer offenen Ladenkasse ist es wahrscheinlich, dass der Steuerpflichtige den einen oder anderen Umsatz nicht erfasst. Bei einer offenen Ladenkasse handelt es sich um eine Barkasse, hinsichtlich der sich der Unternehmer keiner technischen Hilfe bedient. In der Regel bestehen Barkassen aus einer Geldkassette, einer Schublade im Ladenlokal oder sonstige Aufbewahrungsmöglichkeiten von Bargeld.

Der Steuerpflichtigen ist verpflichtet, den Tagesanfangs- und Tagesendsaldo durch Zählung zu ermitteln (Ist-Bestand). Parallel dazu hat er anhand der Einzahlungs- und Auszahlungsbelege zu überprüfen, ob die durch Zählung ermittelten Werte den durch Buchung erlangten Beträgen entsprechen (Soll-Zustand). Den durch Zählung ermittelten Tagessaldo hat der Steuerpflichtige in einen fortlaufenden durchnummerierten Kassenbericht aufzunehmen. Diese fortlaufend nummerierten Kassenberichte stellen schließlich das Kassenbuch dar.



#### Schätzungen als Folge von Mängeln in der Kassenführung

Soweit das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann, können diese im Schätzungswege festgelegt werden. Dies geht aber nur dann, wenn die Buchführung des Steuerpflichtigen oder die von ihm zu führenden Aufzeichnungen nicht der Besteuerung zugrunde gelegt werden können oder tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben sprechen. Dabei ist es ganz wesentlich, dass, um überhaupt zu einer Schätzung zu gelangen, zwei Voraussetzungen erfüllt sein müssen:

- Die Buchführung bzw. die vom Steuerpflichtigen geführten Aufzeichnungen müssen zu beanstanden sein und
- aus den Beanstandungen müssen sich Hinweise darauf ergeben, dass die Buchführung unrichtig oder unvollständig ist.





Die bloße Feststellung formeller Fehler ohne hierauf Anhaltspunkte für eine Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Buchführung ableiten zu können, berechtigt noch nicht zur Verwerfung der Buchführung und zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Dies gilt umso mehr, als der Betriebsprüfer wohl bei jeder Kassensführung formelle Fehler finden dürfte.

In der Praxis verstärkt sich die Neigung bei den Betriebsprüfern, dass im Falle eines konkreten Verdachts der sachlichen Unrichtigkeit der Kassensführung vermehrt versucht wird, nach Fehlern zu suchen. Diese stellen sich ihnen als leichter nachweisbar dar, als die vermuteten – und nur über die Anwendung komplizierter Nachkalkulationsmethoden oder eine Geldverkehrsrechnung darzulegende materielle Fehler. Entsprechend stellt dann die mögliche Feststellung formeller Fehler in der Kassensführung ein Einfallstor für Zuschätzungen dar.

Deshalb ist bei Betriebsprüfungen darauf zu achten, ob der Betriebsprüfer unzulässige Folgerungen aus einer Art von Fehlern trifft, die auch auf andere Bereiche Auswirkungen haben können. Es ist z. B. ausgeschlossen, dass der Betriebsprüfer aus der Fehlerhaftigkeit der Kassensführung eines Jahres darauf schließt, dass die Kassensführung auch in den Folgejahren fehlerhaft ist. Weiter ist zu beachten, ob eine fehlerhafte Kassensführung z. B. auf das Verhalten eines einzelnen Mitarbeiters zurückzuführen ist. Dies kann dann ein Sonderfall sein, wenn im Übrigen die Kassensführung durch Mitarbeiter oder z. B. durch den Inhaber ordnungsgemäß durchgeführt wurde.

Im Übrigen trägt das Finanzamt die Feststellungs- und Beweislast, ob tatsächlich die Voraussetzungen einer Schätzung überhaupt vorliegen.

Ist tatsächlich eine Schätzung nach den o. g. Kriterien grundsätzlich möglich, kann sich die Finanzverwaltung unterschiedlicher Schätzungsmethoden bedienen. Diese sind z. B. der innere Betriebsvergleich, die Nachkalkulationsmethode, die Zeitreihenvergleichsmethode, der Chi-Quadrat-Test, der äußere Betriebsvergleich, eine Vermögenszuwachsrechnung oder eine Geldverkehrsrechnung.

In jedem Fall muss genau untersucht werden, ob überhaupt eine der Schätzungsmethoden anwendbar ist und wenn ja, dass die dort genannten Fakten korrekt ermittelt wurden.

### Einführung einer Kassennachscha

Im Entwurf eines neu zu regelnden § 146 a AO wird bestimmt, dass derjenige, der aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, ein elektronisches Aufzeichnungssystem zu verwenden hat, dass jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall und jeden anderen Vorgang einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzeichnet.

Dieses elektronische Aufzeichnungssystem muss durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung geschützt werden.

Der Gesetzentwurf sieht ebenfalls die Einführung einer sog. Kassens-Nachscha als neues Instrument der Steuerkontrolle vor. Bei dieser handelt es sich um keine Außenprüfung, sondern um ein eigenständiges Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte u. a. im Zusammenhang mit einer ordnungsgemäßen Erfassung von Geschäftsvorfällen mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme oder offenen Ladenkassen.



Eine Kassens-Nachscha kann ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung erfolgen. Dabei hat die Finanzverwaltung das Recht, das Geschäftsgrundstück und die Geschäftsräume des Steuerpflichtigen zu betreten, um Sachverhalte festzustellen, die für die Besteuerung erheblich sein können.

---

## Weitere Schwerpunkte bei Betriebsprüfungen

---

### Beendigung von Betriebsaufspaltungen

Bestehen sogenannte steuerliche Betriebsaufspaltungen, ist darauf zu achten, dass bei Wegfall der Betriebsaufspaltung erhebliche steuerliche Konsequenzen eintreten können. Dies geschieht z. B. durch Veränderung der sachlichen Entflechtung. Das bedeutet, dass die Betriebsgrundlagen, die in der Betriebs-



aufspaltung verpachtet werden, nicht mehr in vollem Umfang bestehen. Eine weitere Gefahr besteht bei Veränderung der personellen Verflechtung, das bedeutet, dass die Anteilsübertragungen innerhalb eines Zeitraums nicht mehr die mehrheitliche Beherrschung durch den sogenannten einheitlich geschäftlichen Betätigungswillen besteht.

Bei Beendigung der Betriebsaufspaltung kommt es in der Regel zu nicht geplanten steuerlichen Entnahmegewinnen, die zu erheblichen steuerlichen Konsequenzen führen können.

### Verträge mit nahen Angehörigen

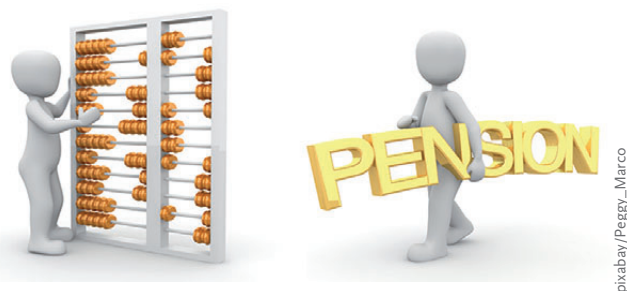
Verträge mit nahen Angehörigen zählen ebenfalls zu den Brennpunkten im Rahmen von Betriebsprüfungen. Hier ist grundsätzlich darauf zu achten, dass die geschlossenen Verträge auch tatsächlich durchgeführt werden. Wesentlich ist ebenfalls, dass bei Veränderungen – z. B. Gehaltsanpassung bei Geschäftsführervergütungen, Mietanpassungen bei Mietverträgen, Veränderungen bei Ehegattenarbeitsverhältnissen – die vorgenommenen Änderungen auch durch Vertragsanpassung vor Eintritt der Veränderung vereinbart werden. Weiter ist im Rahmen von Verträgen mit Angehörigen der sogenannte Fremdvergleich zu beachten. Der Fremdvergleich bedeutet, dass zwischen den Vertragsparteien klare und eindeutige sowie ebenfalls ernsthafte Vereinbarungen bestehen, die tatsächlich durchgeführt werden.

### Verträge mit minderjährigen Kindern

Besonders intensiv werden regelmäßig Verträge mit minderjährigen Kindern geprüft. Hier wird auf die Wirksamkeit und die hiermit besonderen Voraussetzungen angeknüpft. Wesentlich ist dabei, dass die minderjährigen Kinder im Zuge eines Vertragsabschlusses nicht durch die Eltern, sondern durch einen sogenannten Ergänzungspfleger, der gerichtlich zu bestellen ist, vertreten werden. Schließlich muss geprüft werden, ob die Vertretungshandlung der Eltern oder des Ergänzungspflegers zusätzlich der familiengerichtlichen Genehmigung bedarf.

### Handelsrechtliche Neubewertung von Pensionsrückstellungen

Vor dem Hintergrund der anhaltenden Niedrigzinsphase wurde durch den Gesetzgeber eine Anpassung der Bewertungsgrundsätze für Pensionsrückstellungen vorgenommen (Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften vom 11.03.2016, BGBl. I S. 396). Hier wurde der Zeitraum für die Ermittlung des Durchschnittszinssatzes zur Abzinsung von Pensionsrückstellungen von 7 auf 10 Jahre verlängert. Als Folge hiervon



pikabay/Peggy\_Marco

erhöht sich der Diskontierungssatz und führt im Ergebnis zu einer Reduzierung des zu bilanzierenden abgezinsten Verpflichtungsbetrags. Diese Neuregelung ist verpflichtend anzuwenden für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 enden. Es ist aber möglich, die vorzeitige Anwendung der Neuregelung wahlweise bereits für das Geschäftsjahr 2015 anzuwenden.

Für den Unterschiedsbetrag zwischen dem Ansatz der Pensionsrückstellungen bei Abzinsung mit dem neuen durchschnittlichen Marktzinssatz von 10 Jahren und der bisherigen Regelung von 7 Jahren sieht das neue Recht nach § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB eine Ausschüttungssperre vor.

### Investitionsabzugsbetrag: Ist eine nachträgliche Einstellung bei einer Betriebsprüfung zulässig?

Bereits vor der Anschaffung eines betrieblichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens können kleinere und mittlere Unternehmen einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von maximal 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (höchstens Euro 200.000,00 pro Betrieb) bilden. Durch diese Regelung sollen Unternehmer in die Lage versetzt werden, das Wirtschaftsgut aufgrund der Steuerersparnis unter Einsatz von Eigenkapital erwerben zu können. Der Bundesfinanzhof hat jetzt über die Frage entschieden, ob dieser Zweck auch noch erreicht werden kann, wenn der Investitionsabzugsbetrag erst im Rahmen einer späteren Betriebsprüfung gebildet wird, um die Steuernachzahlung aus der Betriebsprüfung abzumildern. Nach der Rechtsprechung ist diese gezielte nachträgliche Einstellung zulässig, solange der Unternehmer nachweisen kann, dass er in dem geprüften Wirtschaftsjahr tatsächlich die Anschaffung eines solchen Wirtschaftsgutes beabsichtigte. Dies ist anhand der Gesamtumstände des Einzelfalls zu bewerten. Selbstverständlich liegt ein gewichtiges Indiz für die Investitionsabsicht vor, wenn das Wirtschaftsgut später tatsächlich angeschafft wurde.

**Praxistipp:** Gibt es Ärger mit einem Betriebsprüfer, kann ein Blick auf die Anschaffung von Wirtschaftsgütern der Folgejahre angezeigt sein, um Steuernachzahlungen, z. B. durch die nachträgliche Einstellung eines Investitionsabzugsbetrages, zu reduzieren.



### Vorsteuerabzug bei unvollständiger Rechnung

Der EuGH hat in einem wegweisenden Urteil klargestellt, dass Rechnungen mit Rückwirkung auf den Vorsteuerabzug berichtigt werden können. Ausdrücklich wendet sich der EuGH damit gegen die deutsche Finanzamtspraxis, die in derartigen Fällen regelmäßig Zinsen nach § 233a AO festsetzt (EuGH 15.09.16, C-518/14, Rs. Senatex).

### Bisherige deutsche Rechtsauffassung

Nach (nunmehr aufzugebender) Rechtsauffassung der deutschen Finanzverwaltung kann eine Rechnung in Bezug auf eine zwingende Angabe, z. B. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, nicht rückwirkend, sondern nur für die Zukunft („ex nunc“) berichtigt werden. Das Recht auf Vorsteuerabzug kann damit nur für das Jahr ausgeübt werden, in dem die ursprüngliche Rechnung berichtigt wurde, und nicht bereits für das Jahr, in dem die Rechnung ausgestellt wurde.

Ob eine Rechnung auch rückwirkend berichtigt werden kann, wird in Deutschland seit Jahren kontrovers diskutiert. Bedeutung hat die Frage für den Vorsteuerabzug. Liegen die umsatzsteuerrechtlichen Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Rechnung nicht vor, ist der Vorsteuerabzug zu versagen. Damit verbunden sind dann in der Regel Nachzahlungszinsen (§ 233a AO). Betroffen ist damit insbesondere der „Betriebsprüfungsklassiker“.

#### Beispiel:

Im Rahmen einer Betriebsprüfung für die Jahre 2011 bis 2013 stellt der Prüfer im Oktober 2016 formelle Mängel an Eingangsrechnungen fest. Betroffen ist u. a. eine Rechnung, die der Unternehmer im März 2011 erhalten hat. Der Prüfer fordert den Unternehmer auf, für Zwecke des Vorsteuerabzugs ordnungsgemäße Rechnungen vorzulegen. Dieser Aufforderung entspricht der Unternehmer sofort, also noch im Oktober.

Nach der bisherigen deutschen Rechtsauffassung kann der Unternehmer die Vorsteuerbeträge erst bei Vorliegen ordnungsgemäßer Rechnungen und damit für Oktober 2016 geltend machen. Entsprechend entfällt der Vorsteueranspruch für die Zeit von 03.2011 bis 10.2016 – mit der Folge der Vollverzinsung nach § 233a AO.

### Betriebsveranstaltungen

Für Betriebsveranstaltungen gilt ab 2015 die Neuregelung des § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG. Hiernach ist kein Arbeitslohn anzunehmen, wenn die auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Kosten einen Freibetrag von € 110,00 nicht übersteigen. Mit

der Gesetzesänderung wurde gleichzeitig der günstigen BFH-Rechtsprechung insbesondere zum Nichteinbezug von Aufwendungen für Begleitpersonen und solchen für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung der Boden entzogen. Die Finanzverwaltung hat zwar mit BMF-Schreiben vom 14.10.2015 zu diesen Fragen Stellung genommen. Gleichwohl bleiben zahlreiche Fragen offen, die in der Praxis zu Rechtsunsicherheit und in der Betriebsprüfung zu Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung führen können.

### - Lohnsteuerpauschalierung gem. § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG und das Verhältnis zur Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG

Für Sachzuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich einer Betriebsveranstaltung findet die Vorschrift des § 37b EStG keine Anwendung, weil gem. ausdrücklicher Anordnung in § 37b Abs. 2 Satz 2 EStG die 25 %-Lohnsteuerpauschalierung zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer des anzunehmenden Arbeitslohns gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG vorrangig anzuwenden ist. Nimmt der Arbeitgeber diese Möglichkeit zur Pauschalierung nicht in Anspruch, muss der steuerpflichtige geldwerte Vorteil einer regulären Lohnversteuerung unterworfen werden. Nur soweit sonstige Veranstaltungen, die nicht unter § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG fallen, zu Arbeitslohn führen, können die damit verbundenen Sachzuwendungen nach § 37b EStG mit einem dort geltenden Steuersatz von 30 % pauschaliert werden.



### - Begriff der Betriebsveranstaltung

Eine Betriebsveranstaltung liegt vor, wenn die Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter stattfindet. Als solche anerkannt sind Betriebsausflüge, Sommerfeste, Weihnachtsfeiern, Abteilungsfeiern, allgemeine



Jubiläumsfeiern und auch Karnevalsfeiern. Keine Betriebsveranstaltung ist hingegen gegeben bei Geburtstags- oder Jubiläumsfeiern für einzelne Arbeitnehmer, Arbeitsbesprechungen und Arbeitsessen. Auch die bloße Überlassung einer Eintrittskarte für ein kulturelles oder sportliches Ereignis ist keine Betriebsveranstaltung, da das Ereignis auch durch die Teilnahme mehrerer Arbeitnehmer nicht zu einer betrieblichen Veranstaltung des Arbeitgebers wird.

#### - **Gesamtkosten der Betriebsveranstaltung**

Zuwendungen aus Anlass einer Betriebsveranstaltung gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, soweit die dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnenden Aufwendungen € 110,00 (brutto) nicht übersteigen. Diese Regelung gilt nach § 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG. Kosten für anlässlich und nicht nur bei Gelegenheit der Betriebsveranstaltung ausgegebenen Geschenke sind in die Gesamtkostenkalkulation mit einzubeziehen. Betroffen hiervon sind z. B. Ausgaben von Warengutscheinen an alle teilnehmenden Mitarbeiter. Auch Aufwendungen für Verlosungsgewinne sind hiermit einzubeziehen.



Reisekosten gehören nicht zu den Kosten der Betriebsveranstaltung, wenn die Betriebsveranstaltung außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers stattfindet. Kosten für eine private Begleitperson (Ehegatte, Lebenspartner, Kinder) anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind nach der ausdrücklichen Anordnung nach § 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG dem Arbeitnehmer zuzurechnen. Für die Begleitperson wird deshalb kein zusätzlicher Freibetrag von € 110,00 gewährt. Der Freibetrag von € 110,00 kann für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich angewandt werden. Beträge, die den

Freibetrag von € 110,00 übersteigen, sind als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu erfassen. Hier besteht die Möglichkeit der individuellen Besteuerung oder alternativ der pauschalen Besteuerung mit 25 %. Umsatzsteuerlich stellt die Betriebsveranstaltung wie bisher eine Aufmerksamkeit dar, die nicht der Umsatzsteuer unterliegt und für deren Aufwendungen bis zu € 110,00 der Vorsteuerabzug gegeben ist. Bei Überschreiten der € 110,00-Grenze ist der Vorsteuerabzug nicht möglich.

#### **Brennpunkte in Betriebsprüfungen bei gemeinnützigen Organisationen**

Gemäß § 55 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO dürfen Mittel einer gemeinnützigen Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Ergänzend regelt § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO, dass keine Personen durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden darf (Begünstigungsverbot).

Im Rahmen von steuerlichen Außenprüfungen steht die Einhaltung dieser Vorgaben häufig im Fokus der Betriebsprüfer. So ist z. B. die Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken dann nicht gegeben, wenn Mittel im Rahmen eines steuerlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs eingesetzt werden. Mittel, die dem zeitnahen Mittelverwendungsgebot unterliegen, dürfen nicht zur z. B. Verlustabdeckung in wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben eingesetzt werden.

Weiter ist durch die gemeinnützige Körperschaft laufend zu dokumentieren, dass ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nicht aus Mitteln finanziert wird, die dem Mittelverwendungsgebot unterliegen. Ein besonderer Augenmerk liegt dabei auf der freien Rücklage gem. § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO. Der freien Rücklage können 1/3 des Überschusses aus der Vermögensverwaltung sowie 10 % der übrigen freien Mittel zugeführt werden. Weiter kann ab dem Jahre 2014 eine Nachholung der Rücklagenbildung erfolgen, soweit in den beiden vorausgegangenen Jahren der Höchstbetrag der Rücklagenzuführung nicht ausgeschöpft wurde.



Dipl.-Betriebswirt Franz Beckschäfer  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater,  
Hamm

Tel. 0 23 81 - 9 11 00



## CHECKLISTE ZUM ZEITKRITISCHEN HANDLUNGSBEDARF 2016

*Die Liste soll aufzeigen, inwieweit im Jahr 2016 noch steuerorientierte Maßnahmen angezeigt sein könnten. Dabei geht es einerseits darum, zum Jahresende 2016 ablaufende Fristen zu wahren, die Einkünfte zu beeinflussen, Gestaltungsmöglichkeiten zu nutzen und „Steuerfallen“ zu meiden, und andererseits, Weichen für das Jahr 2017 zu stellen (vgl. KöSDi 11/2016):*

1. Jahresabschlussvorbereitende Maßnahmen (Dokumentation für Wertberichtigungen, Rückstellungen, Teilwerte, Einkünfteverlagerungen zwischen 2016/2017).
2. Vorziehen bzw. Zurückstellen von Ausgaben und Einnahmen im Jahr 2016 bei Überschussrechnern.
3. Maßnahmen für etwaigen Wechsel der betrieblichen Gewinnermittlungsart (Einnahmenüberschussrechnung/ Bestandsvergleich und umgekehrt) ab 2017 mit Übergangsbesteuerung. Bei Unterschreitung der Buchführungsgrenzen in § 141 AO und Absicht des Wechsels zur Einnahmenüberschussrechnung Ersuchen an das FA um förmliche Feststellung noch im Jahr 2016.
4. Maßnahmen zur Vermeidung des Schuldzinsenabzugsverbots gem. § 4 Abs. 4a EStG für 2016 und spätere Jahre (z. B. Einlagen, Gewinnverlagerungen, Umfinanzierungen).
5. Dispositionen zur Vermeidung oder Minimierung der Zinsschranke gem. § 4h EStG.
6. Anschaffung oder Herstellung begünstigter beweglicher und selbständig nutzbarer Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis zu 410 € bzw. 1.000 € (netto), um im Wege der Sofort- bzw. Poolabschreibung gem. § 6 Abs. 2 bzw. 2a EStG 100 % bzw. 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten noch für das 2016 endende Wirtschaftsjahr absetzen zu können (bei Wahl der Poolabschreibung wird wirtschaftsjahrbezogen die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter gem. § 6 Abs. 2 EStG ausgeschlossen, ebenso die Poolabschreibung bei Inanspruchnahme der Sofortabschreibung, ausgenommen Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 150 €).
7. Schriftliche Zusage von bereits bestehenden gewinnabhängigen Pensionsleistungen vor dem Bilanzstichtag als Voraussetzung für die Einbeziehung in die Pensionsrückstellung.
8. Rücklagen nach § 6b EStG aus 2012 sind zum 31.12.2016 (mit Zinszuschlag) aufzulösen, wenn in 2016 keine reinvestitionsfähigen Investitionen erfolgen oder – bei Gebäuden – zumindest mit der Gebäudeherstellung begonnen wird.
9. Dispositionen zum Investitionsabzugsbetrag gem. § 7g EStG für 2016 unter Berücksichtigung der ab 2016 geltenden tiefgreifenden Gesetzesänderungen (Einflussnahme auf Vermögens- bzw. Gewinngrenze, Abbau ausgeschöpfter Höchstgrenzen durch Vornahme in Vorjahren geplanter Investitionen, Vermeidung der Auflösung von in dem Wirtschaftsjahr 2013 gebildeter Investitionsabzugsbeträge, etwaige Auflösung zum 31.12.2015 gebildete Investitionsabzugsbeträge und erneute Inanspruchnahme nach neuem Recht.
10. Prognose, ob Einzel- oder Mitunternehmer von der Thesaurierungsbegünstigung gem. § 34a EStG für das Jahr 2016 Gebrauch machen wollen und deshalb die Höhe des maximal begünstigten Betrags noch beeinflusst werden kann und soll (z. B. durch Einlagen im Geschäftsjahr 2016); Vermeidung der Nachversteuerung durch Überentnahmen im Jahr 2016; Vorbereitung für beabsichtigte erstmalige Anwendung von § 34a EStG im Jahr 2017.
11. Verlustrealisierung aus ausländischer DBA-Freistellungsbetriebsstätte im Jahr 2016 mit dem Ziel einer Geltendmachung finaler Verluste.
12. Prüfung etwaiger Steuerpauschalierungen gem. § 37b EStG für das Jahr 2016 und ggf. Antragstellung.
13. Maßnahmen zur Vermeidung bzw. Reduzierung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung für Zinsen, Renten und Finanzierungsanteile aus Nutzungsvergütungen mit 100.000 €-Freibetrag gem. § 8 Nr. 1 GewStG.
14. Maßnahmen vor dem Ende des Wirtschaftsjahres zur Vermeidung von nach § 15a EStG verrechenbaren Verlusten.
15. Ausgliederung gewerblicher Aktivitäten aus Freiberufler-Sozietäten mit Wirkung ab 2017 zur Vermeidung einer gewerblichen Infektion. Anpassung gesellschaftsvertraglicher Regelungen zur Vermeidung der gewerblichen Infektion durch Juniorpartner.
16. Revision der Kapitalkontenregelung in Gesellschaftsverträgen von Mitunternehmerschaften im Hinblick auf steuerliche Konsequenzen.



17. Wahl des Austrittszeitpunkts für Mitunternehmer bei abweichendem Wirtschaftsjahr und Fortbestand der Mitunternehmerschaft (letzter Ergebnisanteil und Veräußerungsergebnis in 2016 oder 2017), Gewerbesteueranrechnung und in Organschaftsfällen.
18. Verlustverwertung bei Kapitalgesellschaften (z. B. Organschaft mit Ergebnisabführungsvertrag), Verzicht auf künftige Leistungs- und Nutzungsvergütungen, Zuführung gewinnbringender Aktivitäten, Umstrukturierungen, verlustrealisierende Anteilsveräußerung oder Auflösung.
19. Anpassung und Optimierung von Vergütungsregelungen für Geschäftsbeziehungen zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern (Tätigkeitsvergütungen, Nutzungsvergütungen, Kredite).
20. Ausschüttungsverhalten für Kapitalgesellschaften in 2016/2017.
21. Einführung einer (geringfügigen) Verzinsung für Gesellschafterdarlehen an Kapitalgesellschaften vor dem Bilanzstichtag zur Vermeidung einer Abzinsung bzw. Erreichung einer Wiederaufzinsung bei der Gesellschaft.
22. Überprüfung der Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften im Hinblick auf Fortentwicklung der Rspr. und Verwaltungspraxis bzw. deren Aufhebung oder Ausgliederung.
23. Reaktion auf die Erhöhung der Beitragsbemessungs- bzw. Versicherungspflichtgrenzen bei der gesetzlichen Sozialversicherung.
24. Ausschöpfung der Jahreshöchstbeträge von 500 € für nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfreie arbeitgeberseitige betriebliche Gesundheitsförderung.
25. Ausschöpfung der Höchstgrenze für andere steuerfreie bzw. -begünstigte Zuwendungen an Arbeitnehmer, z. B. Zuwendungen des Arbeitgebers an Pensionskassen, Pensionsfonds oder Direktversicherungen.
26. Ausschöpfung der neuen Steuerbefreiung von Arbeitgeberzuwendungen für Betreuungsleistungen.
27. Gehaltsumwandlungen (u. a. in Sachbezüge) noch im Jahr 2016 zur Nutzung von Steuerbefreiungen und anderen Steuervergünstigungen.
28. Abrechnung über im Jahr 2016 gewährte vorläufige pauschale Sonntags-, Feiertags- oder Nachtzuschläge gem. § 3b EStG.
29. Antrag auf zweijährigen Lohnsteuerfreibetrag.
30. Steuerliche Dispositionen für Betriebsveranstaltungen.
31. Anpassung und Optimierung steuerorientierter Gestaltungen mit Nahestehenden für das Jahr 2016 und folgende Jahre (z. B. Gehaltsregelungen, Darlehen, Vermietungen, Vermögensübertragungen).
32. Aufschub von anschaffungsnahen Gebäudeinstandsetzungen zur Wahrung der Dreijahres-/15 %-Grenze.
33. Private Wertpapierverkäufe zur Verlustrealisierung und -verrechnung mit Wertpapiererträgen.
34. Maßnahmen zur Ausnutzung des Sparer-Pauschbetrages (u. U. Verteilung auf verschiedene Kreditinstitute).
35. Ausschöpfung der Höchstbeträge für Kinderbetreuungskosten gem. § 10 EStG bzw. gezielt verzögerte Zahlung erst im kommenden Jahr 2017.
36. Ausschöpfung der Abzugsgrenzen für abzugsfähige Zuwendungen (Spenden) und Mitgliedsbeiträge.
37. Steuerung des Abflusses von außergewöhnlichen Belastungen i. S. des § 33 EStG zum Jahresende unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung nach § 33 Abs. 3 EStG.
38. Optimierung der Voraussetzungen für die Gewerbesteueranrechnung gem. § 35 EStG zur Vermeidung einer Überschreitung des Ermäßigungshöchstbetrags.
39. Optimale Nutzung der Steuerabzugsbeträge für Mini-Jobs, haushaltsnahe Dienstleistungen sowie Handwerkerleistungen und Pflegeleistungen nach § 35a EStG und Beachtung der Höchstgrenzen.
40. Ausschöpfung der Höchstbeträge für im Rahmen der Vorsorgeaufwendungen abzugsfähige Sonderausgaben.
41. Ausschöpfung des „Übungsleiter“-Freibetrags und des Nebentätigkeitsfreibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG.
42. Dispositionen im Hinblick auf die Mindestloohnerhöhung auf 8,84 € ab 1.1.2017.



Dipl.-Kaufmann Andreas Reher  
Steuerberater,  
Münster

Tel. 0 25 1 - 49 09 60



# AKTUELLES ZUM MINDESTLOHN



pixabay/geralt

## I. Einleitung

Das Mindestlohngesetz ist seit dem 01.01.2015 in Kraft. Die Lohnuntergrenze steigt zum 01.01.2017 von derzeit 8,50 Euro auf 8,84 Euro pro Stunde.

Das Mindestlohngesetz (MiLoG) sieht weiterhin vor, dass bis zum 31.12.2017 abweichende tarifvertragliche Regelungen dem Mindestlohn vorgehen. Dabei müssen die Tarifvertragsparteien repräsentativ sein und der Tarifvertrag für alle Arbeitgeber und Beschäftigten in der Branche verbindlich gelten. Das betrifft die Fleischwirtschaft, die Branche Land- und Forstwirtschaft, Gartenbau, die ostdeutsche Textil- und Bekleidungsindustrie sowie Großwäschereien. Ab dem 01.01.2017 müssen diese Tarifverträge allerdings mindestens ein Stundenentgelt von 8,50 Euro vorsehen. Ab dem 01.01.2018 müssen alle Beschäftigten dann mindestens den erhöhten gesetzlichen Mindestlohn von 8,84 Euro bekommen.

Zwei Sonderregelungen gelten für Zeitungsausträger und Saisonkräfte: Zeitungsausträger müssen aktuell mindestens 7,23 € brutto pro Stunde verdienen (das sind 85 % des gesetzlichen Mindestlohnes). Ab dem 01.01.2017 haben sie dann Anspruch auf brutto 8,50 €. Ab dem 01.01.2018 gilt auch für Zeitungsausträger dann der neu festgesetzte Mindestlohn.

Für Saisonarbeitskräfte, zum Beispiel Erntehelfer, gilt der gesetzliche Mindestlohn. Allerdings können sie kurzfristig statt 50 bis 70 Tage pro Jahr sozialabgabenfrei arbeiten. Diese Regelung gilt noch bis Ende 2018. Ab dem 01.01.2017 müssen alle Beschäftigten in allen Branchen einen Mindestlohn von wenigstens 8,50 € erhalten. Ab 01.01.2018 gilt der von der Mindestlohn-Kommission festgesetzte Mindestlohn ohne jede Einschränkung.

## II. Aktuelle Probleme

Im Folgenden werden aktuelle rechtliche Probleme im Zusammenhang mit dem Mindestlohn behandelt:

### 1. Schüler / Praktikanten

Jugendliche unter 18 Jahren fallen nicht in den Anwendungsbereich des MiLoG (theoretische Ausnahme: der Jugendliche hat bereits eine Ausbildung beendet).

Komplizierter ist die Regelung bei den Praktikanten. Der Gesetzgeber unterscheidet verschiedene Praktikumsarten. Es ist dabei möglich, dass bei einem Arbeitnehmer mehrere Praktika absolviert werden.

Zunächst gilt, dass auch Praktikanten Anspruch auf den Mindestlohn haben. Praktikant ist gem. § 22 BBiG, wer für eine begrenzte Dauer in einen Betriebsablauf eingegliedert wird, um berufliche und praktische Fertigkeiten, Kenntnisse und Erfahrungen zu sammeln. Folgende besondere Regelungen sind zu beachten:

Nicht dem Mindestlohn unterliegen gem. § 11 Abs. 1 Nr. 1 MiLoG die sog. **Pflichtpraktika**. Das sind Praktika, die verpflichtend aufgrund einer schulischen, einer hochschulrechtlichen oder im Rahmen einer Ausbildung an einer gesetzlich geregelten Berufsakademie geleistet werden müssen. Hier besteht keine zeitliche Befristung.

Davon zu unterscheiden sind die **Orientierungspraktika** nach § 11 Abs. 1 Nr. 1 MiLoG. Diese dienen der Orientierung für eine Berufsausbildung bzw. der Aufnahme des Studiums und sind auf die Dauer von drei Monaten begrenzt sowie ebenfalls vom Mindestlohn befreit.



**Achtung:** Wird die maximale Praktikumsdauer von drei Monaten überschritten, entsteht der Mindestlohnanspruch bereits rückwirkend ab dem ersten Praktikumstag und nicht erst nach drei Monaten.

Nach Ansicht des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales (BMAS) soll ein Orientierungspraktikum nach Abschluss eines Studiums oder einer Ausbildung nicht mehr möglich sein (Ausnahme: berufliche Umorientierung). Diese Sicht wird bestritten, hier steht eine höchstrichterliche Entscheidung noch aus.

Daneben sind von der Zahlung des Mindestlohnes die sog. **Freiwilligen Praktika** befreit. Diese werden begleitend zu einer Berufs- oder Hochschulausbildung geleistet (§ 22 Abs.1 S. 2 Nr. 3 MiLoG). Diese Praktika sind beim selben Arbeitgeber ebenfalls auf drei Monate begrenzt.

Für weitere Fragen zu privilegierten Praktika zur Einstiegsqualifizierung nach § 54a SGB III oder Berufsvorbereitung nach §§ 68-70 BBiG, zu Einzelheiten der Sozialversicherungspflichten, zu langen Praktika als Zulassungsvoraussetzung zum Studium, zu dualen Studiengängen, IHK-Fortbildungsprogrammen, Hospitanten, Volontären, akademischen Abschlussarbeiten in Unternehmen und zu Rehabilitanden wird verwiesen auf die umfassenden Informationen des BMAS.

## 2. Langzeitarbeitslose

Eine weitere Befreiung für die Zeit von sechs Monaten von den Regelungen des MiLoG besteht für Langzeitarbeitslose, dies sind gem. § 18 SGB III Personen, die ein Jahr oder länger arbeitslos sind.

**Achtung:** Wechselt ein solcher Arbeitnehmer vor Ablauf der sechs Monate zu einem anderen Arbeitgeber, entsteht dort sofort der Mindestlohnanspruch.

## 3. Geringfügig Beschäftigte

Natürlich gilt auch für geringfügig Beschäftigte der Mindestlohnanspruch. Dieser Anspruch ist ein Bruttolohnanspruch. Da die Pauschalen zur Kranken- und Rentenversicherung vom Arbeitgeber getragen werden, können diese Abgaben nicht vom Mindestlohn abgezogen werden. Nur wenn der Arbeitnehmer nicht von der Befreiungsmöglichkeit für die gesetzliche Rentenversicherung Gebrauch macht, ist sein Eigenanteil in Höhe von 3,7 % vom Mindestlohn abzuziehen.

Der aktuelle Mindestlohn bedingt, dass im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung maximal 52,9 Stunden im Monat gearbeitet werden können.

**Achtung:** Mit jeder Erhöhung des Mindestlohnes verringert sich jeweils die Zahl der maximal zu leistenden Monatsstunden. Hier sind ggf. vertragliche Regelungen zu überprüfen, um nicht in die Sozialversicherungspflicht zu rutschen.

## 4. Ehrenamtlich Tätige

Ehrenamtlich Tätige haben keinen Anspruch auf den Mindestlohn, es liegt gerade kein Arbeitsverhältnis vor. Hier wird eine weitergehende gesetzliche Fassung dahingehend erwartet, dass diese Befreiung auf alle Zahlungen im Rahmen der Übungsleiterpauschale in Höhe von € 2.400 pro Jahr begrenzt wird. Diese Befreiung gilt sogar dann, wenn der Übungsleiter zusätzlich eine abhängige Beschäftigung gerade bei diesem Sportverein ausübt. Es muss sich allerdings aus dem Arbeitsvertrag eine genaue Abgrenzung der Aufgaben ergeben.

## 5. Fälle mit Auslandsberührung

Nach § 20 MiLoG erstreckt sich der räumliche Anwendungsbereich auf im Inland beschäftigte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer. Arbeitgeber, die im Ausland ansässig sind, bleiben verpflichtet, Arbeitnehmern, die im Inland beschäftigt sind, den Mindestlohn zu zahlen. Auch Arbeitnehmer, die ins Ausland entsendet werden, behalten den Anspruch auf Mindestlohn, soweit auch weiterhin das deutsche Arbeitsrecht auf diese Arbeitsverhältnisse Anwendung findet. Soweit mit dem Arbeitnehmer ein gesonderter Vertrag für die Entsendung geschlossen wird, empfehlen wir die individuelle Begutachtung durch Ihren Steuerberater.

Hinzuweisen ist auch auf ein noch ausstehendes Urteil des EuGH zur Anwendung auf Transitsachverhalte im Verkehrsbereich.

## III. Höhe des Mindestlohns

Bei dem Mindestlohn handelt es sich nach ganz überwiegender Ansicht um einen Sockelanspruch. Das MiLoG enthält leider keine Regelung, welche Entgeltbestandteile neben dem regelmäßigen Arbeitsentgelt in Anrechnung gebracht werden dürfen, um den gesetzlichen Mindestlohn zu erreichen.

Nach Sicht der Zollverwaltung sind anrechnungsfähig:

- Zuschläge und Zulagen für „Normalleistung“,
- Zulagen bei Stücklohnmodellen zur Mindestlohnaufstockung,
- Zulagen und Zuschläge „ohne Gegenleistungsrelevanz“, z. B. Kinder- und Betriebstreuezulagen.





Nicht anrechnungsfähig sind dagegen:

- Zulagen für Arbeit zu besonderen Zeiten,
- Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung und sonstige vermögenswirksame Leistungen,
- Zulagen bei entsandten Arbeitnehmern, die der Abdeckung erhöhter Entsendekosten dienen.

Daneben sind seitens der Gerichte folgende Sachverhalte entschieden:

- Urlaubsgeld und jährliche Sonderzahlungen/ Weihnachtsgeld – nicht anrechenbar (LAG Berlin-Brandenburg). Hier gilt, dass eine Leistung nur anrechenbar ist, wenn sie funktional gleichwertig zur normalen Leistung des Arbeitnehmers ist. Entscheidend für die Anrechenbarkeit ist, wie die Sonderzahlung geleistet wird. Wird es nur zu einem bestimmten Zeitpunkt im Jahr ausgezahlt, darf es nicht quotal über das ganze Jahr verteilt werden.
- Boni, Zielprämien, Gewinnbeteiligungen und sonstige Tantiemen – hier gelten die Feststellungen wie zum Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Das ArbG Düsseldorf hat hier zudem für die Frage der Anrechenbarkeit darauf abgestellt, ob die Leistung innerhalb des Fälligkeitzeitraums von 2 Monaten gem. § 2 MiLoG gezahlt wurde.
- Akkord- und Qualitätsprämien – nicht anrechenbar
- Trinkgeld – nicht anrechenbar (Ausnahme: einvernehmliche Regelung)
- Bereitschaftsdienst – nicht anrechenbar

#### IV. Dokumentationspflichten

Das Mindestlohngesetz verpflichtet in § 17 den Arbeitgeber zu bestimmten Dokumentationspflichten. Sie müssen in bestimmten Bereichen die Arbeitszeiten ihrer Beschäftigten aufzeichnen.

Die Dokumentationspflichten werden auf Beschäftigte in Bereichen konzentriert, bei denen aufgrund des Verdienstes das Risiko für einen Mindestlohnverstoß höher ist. Einschränkungen der Aufzeichnung von Arbeitszeiten und der Aufbewahrungspflicht sind in der Mindestlohnmeldeverordnung (MiLoMeldV) geregelt.

Die Dokumentationspflicht gilt nicht für Beschäftigte, die regelmäßig monatlich mehr als 2.958 Euro verdienen. Bei diesen Beschäftigten gibt es kein nennenswertes Risiko, dass gegen den Mindestlohn verstoßen wird. Die Entgeltgrenze von

2.958 Euro errechnet sich so: Nach dem Arbeitszeitgesetz ist eine monatliche Arbeitszeit (selbst mit Ausnahmegenehmigung der Arbeitsschutzbehörde und möglicher Sonntagsarbeit) von 348 Stunden maximal zulässig. Multipliziert man diese Höchststundenzahl mit dem gesetzlichen Mindestlohn von jetzt aktuell 8,50 Euro ergibt sich die Entgeltgrenze von 2.958 Euro. Diese Einschränkung wurde erweitert auf Arbeitnehmer, die mehr als € 2.000 brutto verdienen und der Arbeitgeber dieses Monatsentgelt in den letzten 12 Monaten nachweislich auch gezahlt hat.

**Wichtig:** Die Dokumentationspflicht entfällt nach § 1 MiLoDokV für mitarbeitende Angehörige des Arbeitgebers. Gleiches gilt für die Angehörigen des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft (in der Regel der Geschäftsführer) wie auch für Angehörige eines vertretungsberechtigten Gesellschafters einer Personengesellschaft.

#### V. Kontrolle/Gerichte/Auftraggeberhaftung

Der Zollverwaltung obliegt nach § 14 MiLoG die Prüfung der Einhaltung der Pflichten aus dem MiLoG, Verstöße hiergegen sind bußgeldbewehrt.

Für die Fragen auf Vertragsebene sind die Arbeitsgerichte zuständig, die ordentlichen Gerichte haben über Bußgeldstreitigkeiten zu entscheiden.

Ein Risiko im Zusammenhang mit dem Mindestlohn stellt die Auftraggeberhaftung nach §§ 13, 14 AEntG dar. Danach haftet nicht nur der eigentliche Auftraggeber für Verstöße gegen das MiLoG, sondern zivilrechtlich auch dessen Auftraggeber. Daneben kann sich auch dieser Auftraggeber ordnungswidrig verhalten und Adressat von Bußgeldbescheiden sein. Als Sanktion ist nach § 19 MiLoG ein Ausschluss von der Vergabe öffentlicher Aufträge möglich.

Das BMAS versteht unter einem so haftenden Unternehmer denjenigen, der eine eigene vertragliche Pflicht zur Erbringung von Werk- und Dienstleistungen übernommen hat und zur Erfüllung dieser Pflicht einen zusätzlichen Unternehmer beauftragt. Damit trägt der Unternehmer am Anfang der Leistungskette das Risiko von Verstößen für alle nachfolgend eingebundenen Unternehmen.



Rechtsanwalt Stefan Kipke  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater,  
Lünen, Münster  
Tel. 0 23 06 - 7 00 70



# ERBSCHAFTSTEUERREFORM 2016

## VERABSCHIEDET

*Ende 2014 hatte das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) das geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht für teilweise verfassungswidrig erklärt. Im Fokus der Kritik standen damals die Befreiungsregelungen für Betriebsvermögen. Diese Regelungen ermöglichten selbst bei großen Vermögen einen gänzlich steuerfreien Übergang auf die nächste Generation. Das BVerfG gab dem Gesetzgeber bis zum 30.06.2016 Zeit, eine verfassungskonforme Änderung herbeizuführen.*

*Mit seiner Zustimmung am 14.10.2016 hat der Bundesrat nach fast zwei Jahren schließlich den Weg freigemacht für eine veränderte Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts.*

*Nachfolgend sind alle wichtigen Neuerungen zusammengestellt und geben Hinweise für die Nachfolgeplanung – insbesondere in kleinen und mittelgroßen Unternehmen.*

### Die neuen Regelungen im Überblick

#### Verschonung großer Betriebsvermögen eingeschränkt

Nach den bisherigen Regelungen war es möglich, im Rahmen der sog. Regelverschonung 85 % und bei der Optionsverschonung 100 % des begünstigten Betriebsvermögens steuerfrei zu verschenken oder zu vererben – und zwar ungeachtet des Firmenwerts.

Um in den Genuss des Verschonungsabschlags zu kommen, durfte der Bedachte den Betrieb fünf bzw. sieben Jahre lang nicht veräußern (Regel- bzw. Optionsverschonung). Außerdem musste er den Personalbestand zu einem großen Teil für fünf bzw. sieben Jahre erhalten. So konnten selbst umfangreiche Betriebsvermögen ganz oder zumindest fast ohne nennenswerte steuerliche Belastung an die nächste Generation vererbt werden. Hierin sah das BVerfG einen Verstoß gegen das Grundgesetz.

Jetzt wurden die Verschonungsmöglichkeiten durch die Reform eingedämmt. Grundsätzlich bleibt es zwar bei der Regel- bzw. Optionsverschonung. Beträgt der Wert des begünstigten Ver-

mögens jedoch mehr als € 26 Mio., tritt nun grundsätzlich eine steuerliche Belastung ein. Der Gesetzgeber lässt allerdings verschiedene Wege offen, die Steuerlast zu vermindern:

#### Abschmelzungsmodell

Ausgangspunkt sind die Verschonungsabschläge von 85 % bzw. 100 %. Sobald die Grenze von € 26 Mio. überschritten ist, sinkt der Abschlag je € 750.000, die der Wert des begünstigten Vermögens den Betrag von € 26 Mio. übersteigt, um einen Prozentpunkt.

#### Verschonungsbedarfsprüfung

Bei der Verschonungsbedarfsprüfung sollen die individuellen Verhältnisse des Bedachten berücksichtigt werden. Weist dieser nach, dass er die Steuerschuld nicht aus „verfügbarem Vermögen“ begleichen kann, kann ihm die Steuer komplett erlassen werden. Als verfügbares Vermögen gelten nun 50 %

- des durch Erbschaft oder Schenkung mitübertragenen nichtbegünstigten Betriebs- oder Privatvermögen sowie
- des bereits vorhandenen Vermögens des Bedachten, welches kein begünstigtes Betriebsvermögen ist.

In die Verschonungsbedarfsprüfung wird außerdem auch weiteres Vermögen einbezogen, wenn der Erwerber dieses innerhalb von zehn Jahren nach dem begünstigten Erwerb durch Schenkung oder von Todes wegen erhält. In dem Fall muss er 50 % des verfügbaren Vermögens für die Erbschaftsteuerzahlung auf das begünstigte Betriebsvermögen einsetzen. Eine darüber hinausgehende Steuerschuld wird erlassen.

#### Erleichterung bei der Optionsverschonung

Bisher setzte eine Optionsverschonung (also die 100 %-ige Steuerfreistellung des geerbten Betriebsvermögens) voraus, dass das „schädliche“ Verwaltungsvermögen nicht mehr als 10 % des Gesamtvermögens ausmacht. Diese Grenze ist erhöht worden: Nun ist die Optionsverschonung erst dann nicht mehr möglich, wenn der Anteil des Verwaltungsvermögens am Gesamtvermögen mehr als 20 % beträgt.





## Definition des begünstigten Betriebsvermögens

Nach dem bisherigen Recht durfte das begünstigungsfähige Betriebsvermögen nicht zu mehr als 50 % – im Fall einer Optionsverschonung nicht zu mehr als 10 % (jetzt 20 %) – aus Verwaltungsvermögen bestehen, um begünstigt zu werden. Zum Verwaltungsvermögen wurden Wirtschaftsgüter wie bestimmte vermietete Grundstücke, Kapitalgesellschaftsanteile bei der Beteiligung unter 25 %, Wertpapiere und unter Umständen auch Barmittelbestände gezählt. Da sie nicht zum begünstigten Vermögen gehörten, konnten sie nicht in die Regel- bzw. Optionsverschonung einbezogen werden.

## Überlassung von Grundstücken

Bis auf bestimmte Formen (z. B. bei Betriebsaufspaltungen) zählen an Dritte vermietete Grundstücke weiterhin zum schädlichen Verwaltungsvermögen. Das neue Gesetz sieht eine weitere Ausnahme für solche Grundstücke vor, die vorrangig überlassen werden, um dem Absatz der eigenen Erzeugnisse zu dienen. Bei der Überlassung darf die Erzielung von Miet- oder Pachteinnahmen nicht im Vordergrund stehen.

## Neue (Re-)Investitionsklausel

Durch die Reform ist es nun möglich, schädliches Verwaltungsvermögen durch eine Reinvestition rückwirkend in begünstigtes Vermögen umzuwandeln. Außerdem gibt es eine neue Investitionsklausel, die Härtefälle bei Betrieben mit saisonal bedingten Liquiditätsschwankungen abmildern soll, aber auch von anderen Unternehmen genutzt werden kann. Hierbei können Finanzmittel (die eigentlich schädlich sind) in begünstigtes Vermögen umgewandelt werden, wenn sie zur Begleichung von Lohnzahlungen eingesetzt werden.

## Verwaltungsvermögensfreibetrag und Finanzmitteltest

Grundsätzlich wird anerkannt, dass Unternehmen im täglichen Geschäftsverkehr bis zu einem gewissen Grad Finanzmittel (z. B. Geldforderungen) für die Erfüllung der betrieblichen Aufgaben benötigen. Dieser Tatsache wird nun im Rahmen eines allgemeinen Verwaltungsvermögensfreibetrags Rechnung getragen. Er beträgt 10 % des um den Nettowert des Verwaltungsvermögens gekürzten gemeinen Werts des Betriebsvermögens. Als Freibetrag mindert er die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer; nur der übersteigende Teil gilt als schädliches Verwaltungsvermögen.

### Beispielrechnung:

gemeiner Wert Betriebsvermögen	2.000.000 €
- Nettowert Verwaltungsvermögen	1.000.000 €
+ zusammenhängende Schulden	500.000 €
ergibt	1.500.000 €
x 10%	
Verwaltungsvermögensfreibetrag	150.000 €

Wo genau die Grenze zwischen betriebsnotwendigen Finanzmitteln und schädlichem Verwaltungsvermögen verläuft, ist schwer zu bestimmen. Zu diesem Zweck wird (und wurde auch schon nach alter Rechtslage) ein Finanzmitteltest durchgeführt. Demnach gehört zum schädlichen Verwaltungsvermögen der gemeine Wert des – nach Abzug der damit zusammenhängenden Schulden verbleibenden – Bestands an Zahlungsmitteln, Geschäftsguthaben, Geld- und anderen Forderungen, soweit der Bestand 15 % des gemeinen Werts des gesamten Betriebsvermögens übersteigt.

Es wird also der Bestand der Zahlungsmittel in Relation zum Gesamtbetriebsvermögen gesetzt; die 15%-Schwelle markiert den Bestand, über dem der Gesetzgeber nicht mehr von betriebsnotwendigen Zahlungsmitteln ausgeht. Stattdessen nimmt er an, dass das Unternehmen „Geld hortet“, also schädliche Vermögensverwaltung betreibt.

Die 15%-Regelung ist nun nur noch dann anwendbar, wenn das Unternehmen einer produktiven gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit im Sinne des Steuerrechts nachgeht.



### Ausschluss von Freizeit- und Luxusgegenständen

Das begünstigte Vermögen, welches für die Verschonungsregelungen in Betracht kommt, wurde im Zuge der Erbschaftsteuerreform genauer gegen das sonstige, nicht begünstigte Vermögen abgegrenzt. Demnach gehören zum Verwaltungsvermögen nun insbesondere

- Kunstgegenstände und Kunstsammlungen,
- Wissenschaftliche Sammlungen,
- Bibliotheken,
- Münzen, Edelmetalle und Edelsteine,
- Oldtimer, Jachten, Segelflugzeuge und sonstige der privaten Lebensführung dienende (Luxus-)Gegenstände.



### Änderungen bei der Lohnsummenregelung

Um von einem Verschonungsabschlag profitieren zu können, muss der Bedachte bestimmte Lohnsummen innerhalb einer festgelegten Zeit nach der Betriebsübertragung (Behaltensfrist) einhalten – also die Arbeitsplätze erhalten:

- Für die Regelverschonung müssen innerhalb von fünf Jahren mindestens 400 % der Ausgangslohnsumme (der Löhne und Gehälter zum Übertragungszeitpunkt) erhalten bleiben.
- Bei der Optionsverschonung sind es 700 % der Ausgangslohnsumme über sieben Jahre.

Bei einem Verstoß kann der Verschonungsabschlag anteilig wegfallen. Bisher galt die Lohnsummenregelung nur für Betriebe mit mehr als 20 Arbeitnehmern – was das BVerfG ausdrücklich kritisiert hat.

Die Reform der Erbschaftsteuer bringt nun folgende Verschärfungen:

- Bei bis zu fünf Arbeitnehmern wird sowohl bei der Regel- als auch bei der Optionsverschonung auf die Lohnsummenprüfung verzichtet.
- Bei sechs bis zehn Beschäftigten darf die Lohnsumme für die Regelverschonung innerhalb von fünf Jahren 250 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Für die Optionsverschonung darf sie innerhalb von sieben Jahren nicht unter 600 % des Ausgangswerts fallen.
- Bei elf bis 15 Arbeitnehmern und einer Behaltensfrist von fünf Jahren darf die Lohnsumme 300 % des Ausgangswerts nicht unterschreiten. Bei einer Frist von sieben Jahren liegt die Schwelle bei 565 %.
- Ab 16 Beschäftigten muss für die Regelverschonung eine Behaltensfrist von fünf Jahren sowie eine Lohnsumme von 400 % eingehalten werden und für die Optionsverschonung eine Frist von sieben Jahren sowie eine Lohnsumme von 700 %.

Zur Entlastung werden Auszubildende und Beschäftigte in Mutterschutz bzw. Empfänger von Kranken- oder Elterngeld weder in die Beschäftigtenzahl noch in die Ausgangslohnsumme eingerechnet.

### Neue Stundungsmöglichkeiten

Bisher war die spezielle Steuerstundung nach dem Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz restriktiv ausgestaltet und lediglich im Erbfall möglich. Sie setzte voraus, dass die Verschiebung der Fälligkeit für die Erhaltung des Betriebs notwendig war.

Wird begünstigtes Vermögen vererbt, so kann die darauf entfallende Erbschaftsteuer nun für bis zu sieben Jahre gestundet werden (Schenkungen sind weiterhin ausgeschlossen). Man kann es sich also aussuchen, wie lange die Stundung dauern soll. Die Steuer muss dann in bis zu sieben Jahresraten nach folgendem Schema beglichen werden:

- Der erste Jahresbetrag ist ein Jahr nach der Steuerfestsetzung zu begleichen. Bis dahin wird die Steuer zinslos gestundet.



- Ab dem zweiten Jahr wird die Steuerschuld nach den allgemeinen Regeln verzinst. Ggf. kann das Finanzamt auf eine Verzinsung verzichten, wenn diese unbillig erscheint. Dazu muss sich der Erbe beispielsweise in einer außergewöhnlichen schlechten wirtschaftlichen Situation befinden.

## Unternehmensbewertung

Neben einem Unternehmenswertgutachten nach einer anerkannten betriebswirtschaftlichen Methode bietet das Gesetz auch die Möglichkeit, den Unternehmenswert durch das sog. vereinfachte Ertragswertverfahren zu bestimmen. Hierbei wird der durchschnittliche Jahresertrag der letzten drei Wirtschaftsjahre mit einem Kapitalisierungsfaktor multipliziert.

Teil dieser Rechengröße war der Basiszinssatz der Bundesbank, der jedes Jahr von der Finanzverwaltung veröffentlicht wird. Seit dem 01.01.2016 beträgt dieser nur noch 1,1 %. Daraus ergab sich zuletzt ein Kapitalisierungsfaktor von 17,86, was wegen der anhaltenden Niedrigzinsphase zu einer Überbewertung des Betriebsvermögens führte.

Daher wurde der Kapitalisierungsfaktor nun – zumindest für 2016 – per Gesetz auf 13,75 fixiert. Die Festschreibung gilt rückwirkend ab dem 01.01.2016. Außerdem wurde das Bundesfinanzministerium ermächtigt, diesen Wert per Rechtsverordnung an die Entwicklung der allgemeinen Zinsstruktur anzupassen. Diese Maßnahmen bringen Entlastungen gegenüber der bisherigen Bewertungssystematik.

## Inkrafttreten des neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts

Die Neuregelungen im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht sollen auf Vermögensübergänge Anwendung finden, für die die Steuer nach dem 30.06.2016 entsteht. Bei Erbschaften ist dies der Todestag des Erblassers, bei Schenkungen handelt es sich in der Regel um den Zeitpunkt der Übertragung – etwa im Rahmen eines Übergabevertrags.

Die Änderungen im Zusammenhang mit dem Kapitalisierungsfaktor für die Unternehmensbewertung sollen rückwirkend schon für Bewertungsstichtage ab dem 01.01.2016 gelten.

## Was ist jetzt zu tun?

Der Blick ist jetzt ganz klar in die Zukunft zu richten, denn eine Chance für „Last-Minute-Übertragungen“ besteht aufgrund der Rückwirkung der Gesetzesänderung nicht mehr. Sollten zwischen dem 30.06.2016 und dem endgültigen Beschluss der Neuerungen noch Übertragungen vorgenommen worden sein, um die Vorteile des alten Rechts auszunutzen,

werden diese wohl nicht von Erfolg gekrönt sein. Dass die Steuerlast größer ausfällt als geplant, wird dann im entsprechenden Steuerbescheid ersichtlich.

Durch die Verkomplizierung im Zuge der Reform liegen nun viele neue Fußangeln auf dem Weg zur steueroptimalen Betriebsübertragung, die erst entschärft werden müssen. Die vielen Detailregelungen bieten jedoch durchaus Potential für individuelle Gestaltungen. Eine professionelle steuerliche Planung ist daher unabdingbar.

Für ausstehende Übertragungen im Rahmen der Vermögensnachfolge sind insbesondere die folgenden Aspekte in die Planung einzubeziehen:

## Das schädliche Verwaltungsvermögen reduzieren

In Vorbereitung einer Übertragung sollte das schädliche Verwaltungsvermögen auf ein Minimum reduziert werden, um nachteilige steuerliche Effekte zu vermeiden. Das bedeutet, dass unter anderem auch kritisch zu prüfen ist, ob sich im Betriebsvermögen nichtbegünstigte Luxus- und Freizeitgegenstände befinden. Obwohl diese im betrieblichen Kontext im Einzelfall durchaus Sinn haben können (etwa zu Repräsentationszwecken), sind die Neuregelungen hier streng. Möglicherweise lassen sich diese Gegenstände verkaufen und die Verkaufserlöse in begünstigte Formen der betrieblichen Altersvorsorge investieren.



## Finanzmittel prüfen

Bis zum Übertragungstag sollten laufend Finanzmitteltests durchgeführt werden. Überschüssige Mittel, die als schädliches Verwaltungsvermögen qualifiziert würden, sollten dann entweder in begünstigtes Betriebsvermögen umgewandelt oder entnommen bzw. ausgeschüttet werden.



### Die Lohnsumme anpassen

Gerade für Unternehmen mit wenigen (aber mehr als fünf) Arbeitnehmern kann sich die Frage stellen, ob die Lohnsummenregelung nicht umgangen oder abgemildert werden kann, um so eine größere Flexibilität für die Zeit nach der Übertragung zu schaffen. Neben Personalanpassungen wäre es zum Beispiel denkbar, bestimmte betriebliche Aufgaben für eine gewisse Zeit vor und nach der Übertragung an Dienstleister auszulagern. Was hiervon im Einzelfall sinnvoll ist, muss unter Berücksichtigung der betrieblichen Erfordernisse entschieden werden.

### Bewertungsalternativen überlegen

Im Rahmen der Vermögensbewertung sollten vorab verschiedene Möglichkeiten durchgespielt werden. Das vereinfachte Ertragswertverfahren ist durch die Änderungen beim Kapitalisierungsfaktor attraktiver geworden. Als Alternative bietet sich außerdem ein Unternehmenswertgutachten nach anerkannten betriebswirtschaftlichen Methoden an. Dies ist zwar möglicherweise aufwendiger und verursacht Zusatzkosten, kann sich – je nach Unternehmensgröße – aber durchaus lohnen.

### Ganzheitliches Nachfolgekonzept

Eine erfolgreiche Unternehmensnachfolge zeichnet sich durch mehr als nur steuerliche Optimierung aus, denn nur selten verläuft der Übergang zwischen den Generationen reibungslos: Der Senior kann nicht loslassen und würde am liebsten immer noch alle wichtigen Entscheidungen allein treffen. Der Nachfolger indes möchte seine Vorstellungen von modernen Strukturen verwirklichen und (vermeintliche) alte Zöpfe abschneiden. Dadurch sieht der Senior wiederum sein Lebenswerk in akuter Gefahr.

Was hier helfen kann, sind klare Regeln und Kompetenzzuweisungen – ggf. mit zeitlicher Limitierung. Hierfür hat sich in der Praxis das Instrument des Übergabevertrags bewährt, das es ermöglicht, schrittweise Nachfolgeszenarien abzubilden und zugleich die Versorgung des Seniors zu regeln.

### Übertragungen im Zehnjahresrhythmus

Ist klar, dass bei einer sofortigen, kompletten Übertragung des Unternehmens eine größere steuerliche Belastung anfallen würde, kann sich eine Übertragung in mehreren Teilschritten anbieten. Finden die Teilübertragungen im Zehnjahresrhythmus statt, müssen die jeweils vorhergehenden Aktionen bei der steuerlichen Bewertung der nachfolgenden Schritte nicht miteinbezogen werden. Die einzelnen Übertragungen wären

dann vom Umfang her jeweils so auszugestalten, dass keine steuerliche Belastung anfällt.

Dieses Konzept setzt eine möglichst frühzeitige Planung voraus. Spätestens mit Anfang/Mitte 50 sollte der Betriebseigner die erste Übertragung vollziehen.

### Nießbrauchsgestaltungen

Im Rahmen einer Nießbrauchsgestaltung wird lediglich das zivilrechtliche Eigentum am Betrieb auf den Übernehmer übertragen. Der Übergeber behält sich ein Nießbrauchsrecht vor – also die Möglichkeit, aus dem Vermögen weiterhin Erträge zu ziehen. Möglich ist auch ein quotaler Nießbrauch, der sich auf einen Teil der Erträge beschränkt.

Aus erbschaft- und schenkungsteuerrechtlicher Sicht ist der Kapitalwert des Nießbrauchs vom Wert des übergebenen Vermögens abzuziehen. Hierdurch fällt (zunächst) wenig bis keine Steuer an. Erst wenn der Nießbrauch aufgelöst wird, kommt es zu weiteren Belastungen.

---

### **Fazit**

---

Diese Informationen bieten einen ersten Überblick über die wichtigsten Inhalte des reformierten Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts. Die Komplexität der neuen Rechtslage macht eine frühzeitige Planung der Nachfolge erforderlich, damit Chancen genutzt und unnötige steuerliche Belastungen vermieden werden können. Dies bedeutet anfangs zwar einen Mehraufwand, der sich am Ende jedoch lohnen wird.



Dipl.-Betriebswirt Franz Beckschäfer  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater,  
Hamm

Tel. 0 23 81 - 9 11 00





## REHER & COLLEGEN BEIM MÜNSTER-MARATHON

Das Team Reher & Collegen mit den beiden Geschäftsführern Sandra Buchheister und Andreas Reher ist nicht nur im Berufsleben fix für die Mandanten unterwegs, sondern auch beim Staffelmарathon in Münster Anfang September.

Mit einer Gesamtzeit von 3:35:49 belegte das Team einen guten 26. Platz (von 479 Mixed-Staffeln). Herzlichen Glückwunsch!



## REHER & COLLEGEN BEIM OKTOBERFEST IN MÜNSTER

Feiern können sie auch in Münster. Natürlich war das Team von Reher & Collegen beim größten Oktoberfest nördlich der Weißwurstgrenze in Münster dabei. Im großen Festzelt hinterm Jovel wurde Anfang Oktober bei toller Stimmung die Maß Bier (oder mehr) getrunken und die Schweinshaxen verputzt. Getreu dem Motto "mia san mia" wurde bis zum Schluss ordentlich gefeiert. Der Nachhauseweg war bei manchen beschwerlich.



## BECKSCHÄFER & KIPKE HAMM – FAHRRADTOUR

Die Mitarbeiter des Büros Beckschäfer & Kipke in Hamm haben im September bei super Wetter eine Fahrradtour unternommen. Vom Büro in der Schillerstraße 7 ging es zunächst in Richtung Saline im Kurpark. Mit einem Zwischenstopp am Schloss Oberwerries ging es weiter mit der Fähre Lupia über die Lippe. Ziel der Tour war der Brauhoф Wilshaus im Hammer Stadtteil Braam. Hier gab es dann für alle ein wohlverdientes Bier.





## W & P Beratungsgruppe

### Steuerberatungsgesellschaften / Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

#### Beckschäfer & Kipke GbR

Steuerberatung | Wirtschaftsprüfung  
Unternehmensberatung | Rechtsberatung  
Schillerstr. 7      Viktoriastr. 3c      Hammer Str. 361a  
59065 Hamm      44532 Lünen      48153 Münster  
Tel.: 02381-91100      Tel.: 02306-70070      Tel.: 0251-9619307  
Mail: [info@beckschaefer-kipke.de](mailto:info@beckschaefer-kipke.de)

#### BWK Treuhand GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Schillerstr. 7      Viktoriastr. 3c      Klosterstr. 7  
59065 Hamm      44532 Lünen      48703 Stadtlohn  
Tel.: 02381-91100      Tel.: 02306-70070      Tel.: 02563-4060  
Mail: [info@bwk-treuhand.de](mailto:info@bwk-treuhand.de)

#### Bertling, Ritter und Partner

Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Gutenbergstr. 5-7, 48703 Stadtlohn  
Tel.: 02563-20880  
Mail: [info@bertling-ritter.de](mailto:info@bertling-ritter.de)

#### Möller-Cyganek & Collegen

Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Waldstr. 20, 49808 Lingen/Ems  
Tel.: 0591-916870  
Mail: [info@cyganek-collegen.de](mailto:info@cyganek-collegen.de)

#### Festing, Wiese & Collegen

Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Billerbeckerstr. 62, 32839 Steinheim  
Tel.: 05233-94990  
Mail: [info@festing.de](mailto:info@festing.de)

#### Reher & Collegen

Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Hafenweg 26b, 48155 Münster  
Tel.: 0251-490960  
Mail: [info@reher-collegen.de](mailto:info@reher-collegen.de)

#### Spietenburg & Collegen

Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co KG  
Hafenweg 26b, 48155 Münster  
Tel.: 0251-490960  
Mail: [info@spietenburg-collegen.de](mailto:info@spietenburg-collegen.de)

#### Greveler und Partner

Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Recklinghäuserstr. 54, 45721 Haltern am See  
Tel.: 02364-93770  
Mail: [info@greveler.de](mailto:info@greveler.de)

#### Dr. Reiners • Wiese • Stegemann

Steuerberatungsgesellschaft mbH  
Münsterstr. 70-72      Frankenburgstr. 61  
48565 Steinfurt-Borghorst      48431 Rheine  
Tel.: 02552-93760      Tel.: 05971-9482603  
Mail: [info@dr-reiners.de](mailto:info@dr-reiners.de)

#### Wiese & Partner mbB

Steuerberatung | Rechtsberatung | Wirtschaftsprüfung  
Klosterstr. 7  
48703 Stadtlohn  
Tel.: 02563-4060  
Mail: [info@wiese-und-partner.de](mailto:info@wiese-und-partner.de)

### Notariat / Rechtsberatung

#### Dr. Egbert Böing

Notar und Rechtsanwalt  
Klosterstr. 7, 48703 Stadtlohn

#### Michael Wiedemeier

Rechtsanwalt / Steuerberater  
c/o Festing, Wiese & Collegen  
Steuerberatungsgesellschaft mbH

#### Andrea Wenningmann-Pettirsch

Rechtsanwältin  
c/o Wiese & Partner mbB

#### Hendrik Thiemann

Rechtsanwalt  
Dr. Reiners • Wiese • Stegemann  
Steuerberatungsgesellschaft mbH