

Kommendes im Blick

Wirtschaftsprüfer 2021



Das Fundament steht

DATEV verlagert die neue Produktwelt
in die Cloud.

Spielräume nutzen

Die Umwandlung von Schulden in
Beteiligungen kann in der Krise nutzen.

Ungewollte Effekte verhindern

Bei der Unternehmensübertragung ist
nicht nur die Erbschaftsteuer wichtig.

Willkommen im größten 5G-Netz Deutschlands!

Exklusive Mobilfunkangebote für Mitglieder und Mitarbeiter der DATEV eG.

5G eröffnet faszinierende Möglichkeiten. Superschnelle Downloads, problemloses Streaming, autonomes Fahren: alles geht. In unseren Business Mobil Tarifen ist 5G schon enthalten!

Informieren Sie sich!

- Bundesweit in allen Telekom Shops
- Terminvereinbarung: [telekom.de/terminvereinbarung](https://www.telekom.de/terminvereinbarung)

• Vorteilsnummer für DATEV-Mitglieder: MA665

Online-Angebote bei www.datev.de unter:
DATEV – Ökosysteme – neue Zielgruppen
(oder QR Code scannen)

• Vorteilsnummer für DATEV-Mitarbeiter: MA660

www.telekom.de/datev-mitarbeiterangebot



Online-Angebote MA665



ERLEBEN, WAS VERBINDET.



Wussten Sie schon?



2.980

Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gab es in Deutschland im Januar 2021.

Quelle: Wirtschaftsprüferkammer (WPK)



58,1 MRD. EURO

betrug der Umsatz der Branche Rechts- und Steuerberatung, Wirtschaftsprüfung in Deutschland im Jahr 2020.

Quelle: Statistisches Bundesamt



65,7 %

betrug der Anteil der Frauen an allen tätigen Personen in der Branche Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Buchführung in Deutschland im Jahr 2018.

Quelle: Statistisches Bundesamt



Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer sind von Automatisierungsprozessen und künstlicher Intelligenz schon allein aufgrund der Abschlussprüfung unmittelbar betroffen. Daher ist es nur logisch, dass sie gestaltend in Cloud-Prozesse eingreifen. An der digitalen Wirtschaftsprüfung führt kein Weg mehr vorbei. Die digitalen Technologien fungieren dabei als Prüfungshelfer. Datenqualität und vor allem Datensicherheit sind beim Einsatz von künstlicher Intelligenz unabdingbar für eine gewissenhafte Berufsausübung.

KERSTIN PUTSCHKE

Chefredakteurin DATEV magazin



58.484 €

betrug 2019 der durchschnittliche Bruttojahresverdienst eines Vollzeitmitarbeiters der Branche Rechts- und Steuerberatung, Wirtschaftsprüfung.

Quelle: Statistisches Bundesamt



44 %

der Nachfolger unterschätzen die Anforderungen, die an sie im Rahmen einer Unternehmensnachfolge gestellt werden.

Quelle: Deutscher Industrie- und Handelskammertag (DIHK, 2019)



ZWEI / DRITTEL

der Unternehmen mit mehr als 20 Mitarbeitern in Deutschland nutzen Cloud Computing.

Quelle: KPMG, Bitkom Research (2019)

WENN ES UMS GELD GEHT, HAT JEDER DIE GLEICHE RELIGION. (VOLTAIRE)



Trialog Magazin

Bieten Sie Ihren Mandanten aktuelle Tipps für die erfolgreiche Unternehmensführung. Über DATEV MyMarketing einfach in die Website einbinden:

www.datev-mymarketing.de



Corona gemeinsam bewältigen

Unterstützungsangebote, Informationen und Seminare, die ausschließlich online stattfinden, finden Sie unter:

www.datev.de/corona



Wie gehts dem Mittelstand?

Aktuelle Zahlen zur wirtschaftlichen Lage im Mittelstand liefern die regelmäßigen Befragungen unter den Mitgliedskanzleien.

www.datev.de/corona-barometer

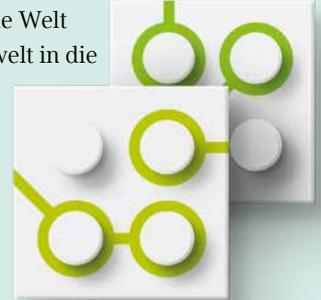
Perspektiven



- 06 Hochsicherheitstrakt für den Datenschutz**
Der digitale Wandel kann nur gelingen, wenn die Dateninfrastruktur gut abgesichert ist. Unternehmensdaten gehören in den Hochsicherheitstrakt, um vor Cyber Crime geschützt zu sein.

Aus der Genossenschaft

- 20 Das Fundament steht**
DATEV rüstet sich für die digitale Welt und verlagert die neue Produktwelt in die Cloud, um für die Anwender neue Prozess-, Zusammenarbeits- und Automatisierungsszenarien zu erschließen.

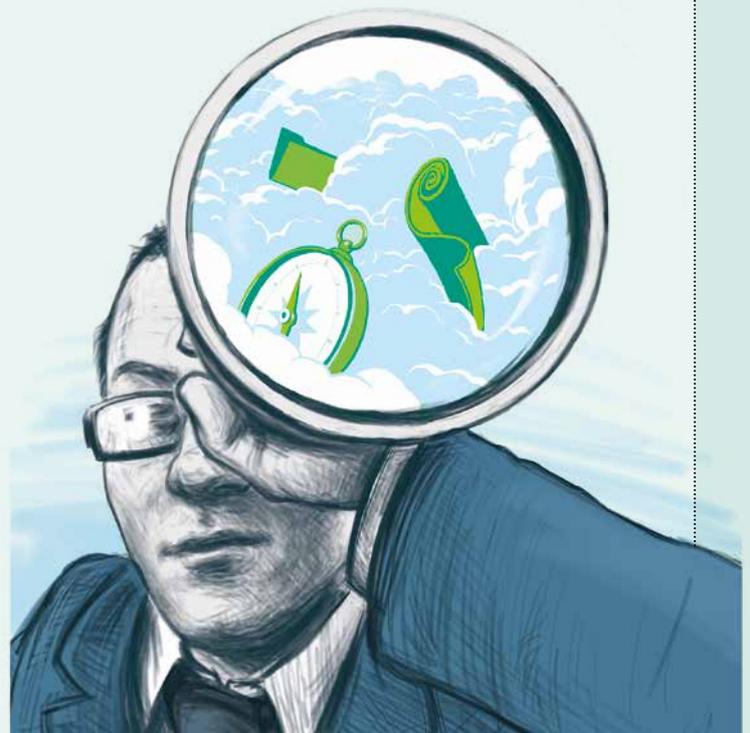


- 23 „Schweren Herzens nochmals virtuell“**
Interview mit dem Aufsichtsratsvorsitzenden und Leiter der Vertreterversammlung Nicolas Hofmann zur Entscheidung, die DATEV-Vertreterversammlung erneut virtuell stattfinden zu lassen.

Titelthema

Wirtschaftsprüfer 2021

- 08 Individuelle Hilfe**
Die Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer werden von ihrer eigenen Kammer bestmöglich unterstützt.
- 11 In der Cloud**
Bei der Nutzung von Cloud Computing sind klassische Prüfungshandlungen nicht mehr vollumfänglich möglich.
- 14 Wirtschaftsprüfer als Wegbereiter**
Wirtschaftsprüfer sind rund um die Fragen von Qualität und Sicherheit bei künstlicher Intelligenz involviert.
- 17 Die Empörung ist groß**
Bilanzskandale haben zu Stellungnahmen über die ethische Verantwortung auch von Wirtschaftsprüfern geführt.



Praxis



26 Spielräume nutzen

Die Umwandlung einer finanziellen Gläubigerforderung in eine Beteiligung kann in der aktuellen Krise die bestehenden Schulden reduzieren und zu einer Stärkung des Eigenkapitals führen.

29 Mit langer Wirkung

Um eine Erbschaftsteuerhinterziehung zu vermeiden, sollte man als Gesamtrechtsnachfolger berücksichtigen, dass die gegenüber dem Erblasser in Gang gesetzten Verjährungsfristen nicht mit dessen Tod enden.



31 Ungewollte Effekte verhindern

Bei der Übertragung des Unternehmens sind in erster Linie die Vorgaben des Erbschaftsteuergesetzes zu berücksichtigen. Doch es gibt auch weitere Aspekte.

Kanzleimanagement

34 Effizient beantworten

Die Digitalisierung sorgt nicht nur dafür, dass der klassische Pendelordner und die typischen Notizblöcke verschwinden, sondern dass auch zusätzliche Arbeitsfelder entstehen.



Produkte & Services

36 Kein Hexenwerk

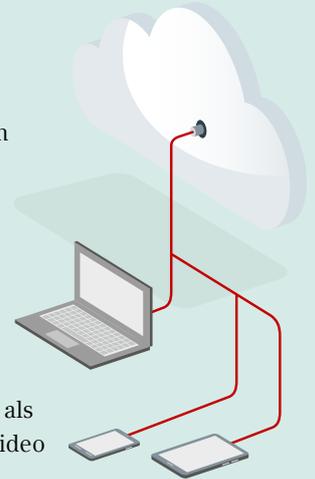
Ein Erfahrungsbericht zum Jahresabschluss mithilfe des Zusatzmoduls Dokumentation Abschlusserstellung von DATEV.

37 Erfahren, wo es noch hakt

Carsten Görnitz, Steuerberater bei TaxEagle aus Schleswig, hat mit dem DATEV DigiCheck für Kanzleimitarbeiter herausgefunden, wie vertraut seine Belegschaft mit digitalen Prozessen ist.

Lernen online

Rechtliche Änderungen, Programmneuerungen und Expertentipps jetzt als Dialogseminar online oder als Lernvideo



37 Impressum

Werte & Visionen



38 Von Schuldnern und Gläubigern

Schuldschein, Steuerquittung, Wertpapier oder Arbeitsnachweis – in der Finanzgeschichte spielt das Kerbholz eine so unscheinbare wie vielfältige Rolle.



VORSCHAU
AUSGABE
06 / 21

Titelthema

Das Einmaleins der

Restrukturierung und Sanierung

Die Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts führt zu verschärften beruflichen Pflichten der Steuerberater. Das müssen Sie jetzt draufhaben!

Hochsicherheitstrakt für den Datenschatz

Cyber Security | Der digitale Wandel kann nur gelingen, wenn die Dateninfrastruktur gut abgesichert ist. Unternehmensdaten gehören in den Hochsicherheitstrakt, um vor Cyber Crime geschützt zu sein.

Eigentlich wissen wir es ja: Das Wertvollste, das wir besitzen, gehört gut geschützt. Das gilt für unsere Familien, für unsere Gesundheit, und das gilt für unsere Daten, die persönlichen und im beruflichen Kontext die zu prüfenden Unternehmensdaten. Umso mehr erstaunt es, welch leichtes Spiel Hacker bisweilen haben. Anfang März 2021 wurde bekannt, dass eine Cyber-Spionagegruppe E-Mails von Microsoft-Kunden gehackt hatte. Betroffen waren unter anderem auch deutsche Bundesbehörden. Und das ist nur der jüngste, öffentlich gewordene Angriff auf Daten von Privatpersonen, Verwaltung und Unternehmen.

Cyber-Attacken als reale Gefahr

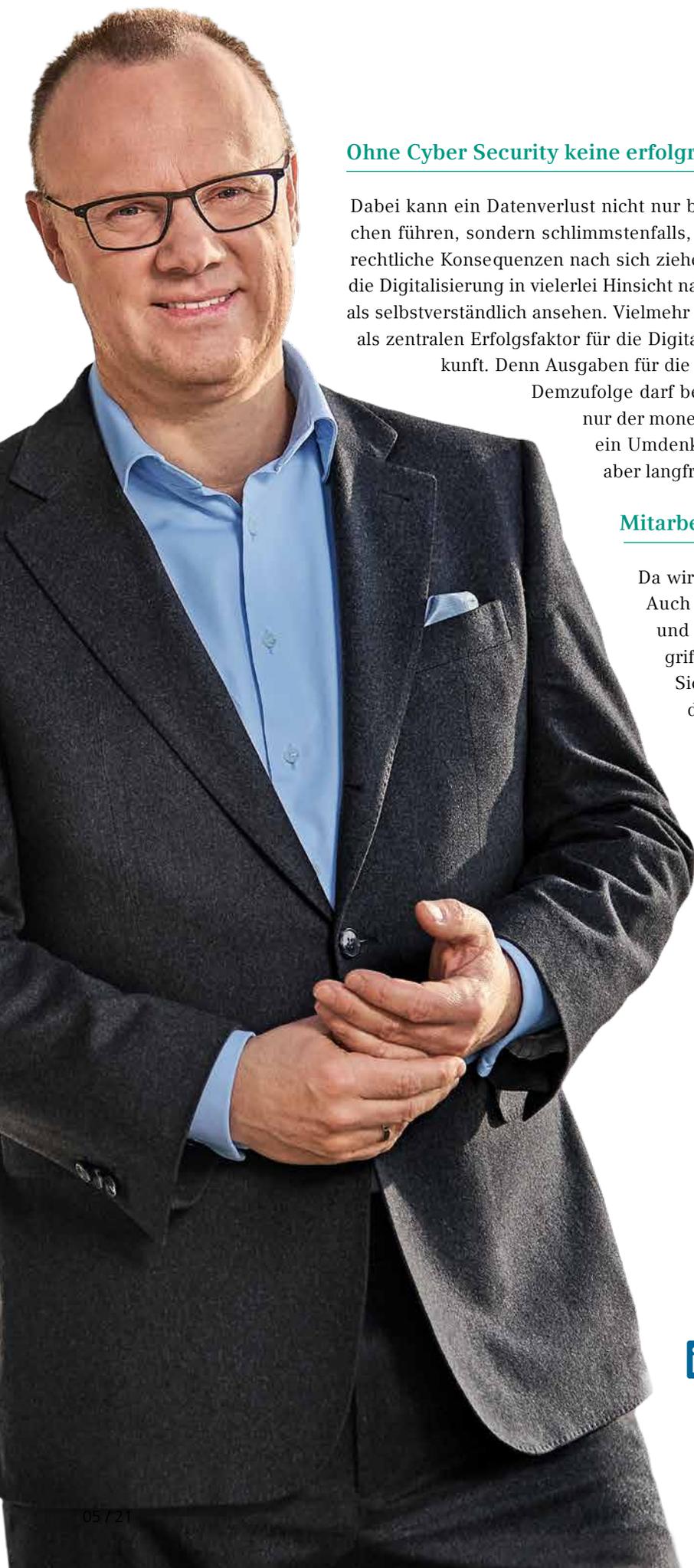
Mindestens drei Viertel aller Unternehmen waren laut Bitkom im Jahr 2019 Opfer von Datendiebstahl, Industriespionage oder Sabotage. Immerhin: Alle Betroffenen haben danach technische Sicherheitsmaßnahmen ergriffen. Dazu gehören Virens Scanner, Firewalls und regelmäßige Updates. Aber: Vermutlich war das erst der Anfang. Denn wenn erst einmal alle sensiblen Daten in der Cloud liegen und Automatisierungsprozesse mittels künstlicher Intelligenz zum Standard werden, bekommt die Cyber Security noch einmal eine ganz andere Bedeutung – für Unternehmen genauso wie für den steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufsstand. Entsprechend gehen laut Bitkom auch acht von zehn Unternehmen davon aus, dass die Zahl der Cyber-Attacken auf ihren Betrieb zunehmen wird. Cyber Security wird somit die Voraussetzung zur gewissenhaften und reibungslosen Berufsausübung.

In vielen Unternehmen vereinfachen Digitalisierungsprojekte in der Finanzabteilung die Prozesse im Rechnungswesen. Das wirkt sich auch auf die Abschlussprüfung aus. Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer müssen sich bei-

spielsweise gerade bei Jahresabschlussprüfungen auf Qualitätsstandards moderner Technologien wie der künstlichen Intelligenz verlassen können, wie sie bei Prüfungssystemen zum Einsatz kommt. Eben weil Wirtschaftsprüfer es mittlerweile mit dynamischen Systemen zu tun haben, die ständig dazulernen, müssen die Prozesse nicht nur angriffssicher, sondern auch widerstandsfähig sein, um gegen böswillige Angriffe und Manipulationen gefeit zu sein. Folglich ist ein wirksamer Schutz für Kanzleien vor kriminellen Angriffen ebenso elementar wie für die zu prüfenden Unternehmen.

Cyber Crime kommt teuer zu stehen

Aber auch ohne Angriffe von außen wird die Bedeutung der Datensicherung häufig noch immer unterschätzt. Meistens wird sie erst dann zum Thema, wenn es bereits zu spät ist und wertvolle Daten verloren gegangen sind. Zu oft gehen nicht nur Privatpersonen, sondern auch kleine und mittelständische Unternehmen noch davon aus, entweder nicht interessant oder wichtig genug zu sein, um Opfer von Datendiebstahl zu werden. Statistiken belegen das Gegenteil: Jedes Jahr muss die deutsche Wirtschaft Verluste in dreistelliger Milliardenhöhe hinnehmen, die auf Cyber Crime zurückgehen. Und es sind nicht immer externe Angriffe, die zum Verlust der Daten führen: Menschliche Versehen und Hardware-Fehler ziehen das gleiche Ergebnis nach sich. Eine Nachlässigkeit, die Unternehmen wie Kanzleien teuer zu stehen kommen kann und die es zu beheben gilt.



Ohne Cyber Security keine erfolgreiche Digitalisierung

Dabei kann ein Datenverlust nicht nur betriebliche Prozesse stören und zu Umsatzeinbrüchen führen, sondern schlimmstenfalls, wenn es sich um persönliche Daten handelt, auch rechtliche Konsequenzen nach sich ziehen. Die Corona-Pandemie hat uns gezeigt, dass uns die Digitalisierung in vielerlei Hinsicht nach vorne bringt. Diesen Fortschritt dürfen wir nicht als selbstverständlich ansehen. Vielmehr müssen wir ihn schützen, indem wir Cyber Security als zentralen Erfolgsfaktor für die Digitalisierung verstehen – und als Investition in die Zukunft. Denn Ausgaben für die Sicherheit zahlen sich mitunter erst langfristig aus.

Demzufolge darf bei Entscheidungen rund um Cyber-Sicherheit nicht nur der monetäre Aufwand im Vordergrund stehen. Das erfordert ein Umdenken sowohl in Kanzleien als auch in Unternehmen, aber langfristig gesehen wird es sich rechnen.

Mitarbeiter für Cyber Crime sensibilisieren

Da wir schon bei Nachhol- und Optimierungsbedarf sind: Auch das Sicherheitsbewusstsein der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter muss geschärft werden, um keine Angriffsfläche für Cyber-Kriminalität zu bieten. Lieber ein Sicherheitsappell zu viel als einer zu wenig, sollte hier die Devise sein. Und warum beispielsweise nicht Fortbildungsangebote nutzen, um die Belegschaft für Cyber-Attacken zu sensibilisieren?

Der digitale Wandel kann nur gelingen, wenn die Infrastruktur gut abgesichert und stabil ist.

Nur so lässt sich das Wertvollste in Kanzleien und Unternehmen dauerhaft schützen: der Datenschatz, der unser aller wirtschaftliches Überleben sichert. ●

DR. ROBERT MAYR

Nürnberg, im April 2021

FOLGEN SIE MIR AUF ...

Twitter: twitter.com/Dr_Robert_Mayr

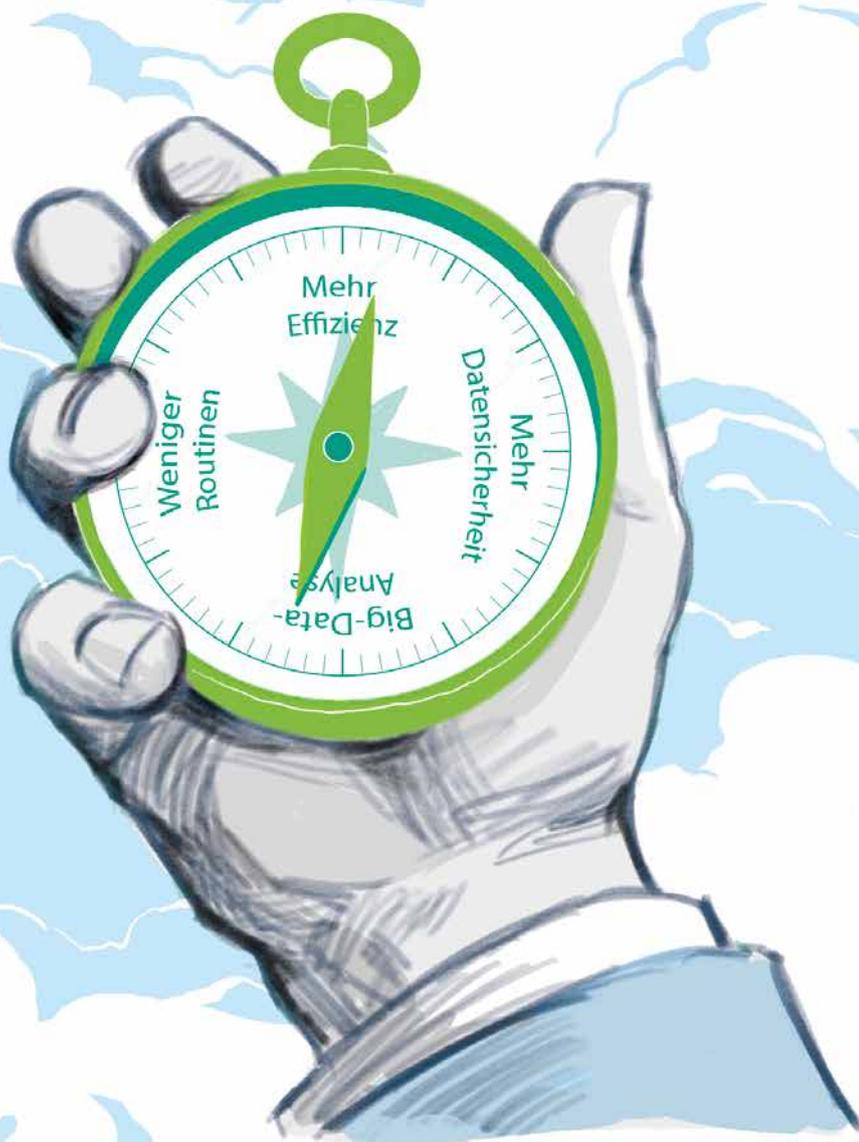


sowie



LinkedIn: www.linkedin.com/in/dr-robert-mayr

Individuelle Hilfe



Digitalisierungskompass | Auf dem technologischen Weg in die Zukunft werden die Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer auch von ihrer eigenen berufsständischen Kammer bestmöglich unterstützt.

Dr. Reiner Veidt und Michael Weber

Die digitale Entwicklung führt zu einem strukturellen Wandel in Wirtschaft und Gesellschaft. Die Corona-Pandemie hat diesem Wandel durch spontan aufgesetzte Digitalisierungsprojekte noch einen Schub gegeben und eindrucksvoll aufgezeigt, welches Potenzial die Digitalisierung für eine Neuorganisation von Geschäftsprozessen bietet. Gleichwohl wurde aber auch die Notwendigkeit deutlich, dieses Potenzial effektiv zu nutzen. Dem Berufsstand der Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer sowie der vereidigten Buchprüferinnen und Buchprüfer eröffnet die Digitalisierung neue Kommunikations- und Informationskanäle, Hilfsmittel für die tägliche Ar-

beit sowie neue Dienstleistungsmöglichkeiten. Jedoch hat sie auch umfassende Auswirkungen auf die Geschäftsprozesse und verlangt, sich von vertrauten Strukturen zu verabschieden. Jede und jeder Berufsangehörige sollte sich dieser Entwicklung und ihrer Auswirkungen bewusst sein und sich aktiv damit auseinandersetzen. Man sollte sich aber auch der Grenzen der Digitalisierung bewusst sein. So können beispielsweise die Informationsgewinnung durch persönliche Gespräche mit Mitarbeitern aus verschiedenen Bereichen des Mandanten und die Erkenntnisse aus Inaugenscheinnahmen nicht oder nur schwer mit digitalen Hilfsmitteln erreicht werden.

Die Wirtschaftsprüferkammer unterstützt

Mit dem Digitalisierungskompass (WPK)[®] bietet die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) ihren Mitgliedern eine Unterstützung bei der Digitalisierung eigener Geschäftsprozesse. Hierzu werden die Digitalisierungsmöglichkeiten in einer idealtypischen Praxis der Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer aufgezeigt und anhand der Komplexität der Praxisstruktur sowie der Mandatsstruktur priorisiert. Auf dieser Grundlage erhalten die Nutzer eine individuelle Hilfestellung für die Entwicklung einer eigenen Digitalisierungsstrategie. Kernstück des Digitalisierungskompasses (WPK)[®] ist eine Verknüpfung ausgewählter Digitalisierungsmöglichkeiten mit Software-Lösungen verschiedener Anbieter. Diese Übersicht soll einen Vergleich vorhandener Software-Produkte am Markt bieten.

PRAXISORGANISATION	LEISTUNGSERBRINGUNG
Bereichsübergreifende Organisation	Abschlussprüfung/ Assurance
Qualitätssicherung	Buchhaltung/ Erstellung
Finanzwesen	Steuerberatung
Personalwesen	Betriebswirtschaftliche Beratung

Digitalisierungsmöglichkeiten für die Praxis

In einer idealtypischen Praxis der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer existieren unterschiedliche Bereiche, die sich der internen Praxisorganisation sowie der externen Leistungserbringung zuordnen lassen.

Für jeden dieser Bereiche zeigt der Digitalisierungskompass (WPK)[®] verschiedene Digitalisierungsmöglichkeiten auf, deren Einsatz eine Steigerung der Effizienz, vor allem durch Zeiteinsparung, und/oder einen Sicherheitsgewinn ermöglicht. Hervorzuheben sind dabei die elektronische Kommunikation sowie die automatisierte Datenanalyse.

Elektronische Kommunikation

Die elektronische Kommunikation ist eine Grundvoraussetzung für eine digitale Zusammenarbeit mit den Mandanten. In der Corona-Pandemie hat sich die Videokonferenz eta-

bliert, die viele Besprechungen erst ermöglicht hat und ein großes Einsparpotenzial bei den Fahrtzeiten und -kosten mit sich bringt. Unter die elektronische Kommunikation fällt auch der Datenaustausch als Grundlage für eine automatisierte Verarbeitung von Informationen. Die Corona-Pandemie hat gezeigt, dass der Berufsstand sehr gut aufgestellt ist. Derzeit wird die E-Mail als häufigstes Medium eingesetzt. Jedoch gewinnen Datenaustauschplattformen immer mehr an Bedeutung. Diese haben gegenüber der E-Mail den Vorteil, sich oft einfacher in automatisierte Prozesse einbinden zu lassen. Der elektronische Datenaustausch ist vor allem für die Digitalisierung in den Bereichen der Leistungserbringung unabdingbar, hängt allerdings auch vom Digitalisierungsgrad der Mandanten ab.

Automatisierte Datenanalysen

Neben der elektronischen Kommunikation gewinnt in den Bereichen der Leistungserbringung – insbesondere bei der Abschlussprüfung – auch die automatisierte Datenanalyse immer mehr an Bedeutung. Nicht nur die Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer, sondern auch deren Mandanten arbeiten digitaler, mit der Folge, dass ihre IT-Systeme eine Fülle an Daten generieren, die für Analysen zur Verfügung stehen. In der Abschlussprüfung ergibt sich daraus die Möglichkeit, bislang in Stichproben durchgeführte Einzelfallprüfungen auf Grundlage der kompletten Grundgesamtheit durchzuführen. Zudem ermöglichen es Techniken, wie etwa das Process Mining, auch im Rahmen von Systemprüfungen mit hoher Wahrscheinlichkeit Abweichungen von Sollprozessen zu identifizieren. Der Einsatz automatisierter Datenanalysen kann somit die Prüfungseffizienz und Prüfungssicherheit erhöhen. Dabei geht es nicht darum, den Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer zu ersetzen, sondern ihn von standardisierten Arbeiten zu entlasten. Denn beide beurteilen nach pflichtgemäßem Ermessen komplexe wirtschaftliche Sachverhalte, die sehr unterschiedlich sein können. Aus der Gesamtwürdigung der Prüfungsfeststellungen ist schließlich das Prüfungsurteil zu bilden. Diese Expertise lässt sich (noch) nicht digitalisieren. Einzelne Prüfungshandlungen hingegen, wie beispielsweise Cut-off-Prüfungen, laufen in der Regel nach standardisierten Mustern ab, mit einem klar definierten Anfang und Ende. Solche Prüfungshandlungen lassen sich gut digitalisieren. Die Grenzen der Datenanalyse werden von der Datenqualität der Mandanten gezogen. So zeigen Praxiserfahrungen, dass selbst bei digitalisierten Mandanten die Aufbereitung der Daten zur weiteren Nutzung zeitintensiv sein kann, wenn eine uneinheitliche Datenbasis aufgrund der Vielzahl unterschiedlicher Software-Anwendungen vorliegt. Hier liegt noch ein großes Verbesserungspotenzial. Zudem liefern Datenanalysen in der Regel nur ein eingeschränktes und unvollständiges Bild des geprüften Unternehmens. Daher sind umfassende Kenntnisse der Unternehmensstrukturen weiterhin unabdingbar.

Digitalisierungs-Check-up

Vor der Umsetzung der im Digitalisierungskompass (WPK)[®] aufgezeigten Digitalisierungsmöglichkeiten sollte jede Praxis der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer in einem ersten Schritt eine eigene Digitalisierungsstrategie entwickeln. Dabei sollten folgende Fragen im Fokus stehen:

1. Bestandsaufnahme: Wo steht meine Praxis heute im Rahmen der Digitalisierung?
2. Zielbestimmung: Welcher Digitalisierungsgrad ist das Ziel für mich?
3. Maßnahmen: Wie soll dieser angestrebte Digitalisierungsgrad erreicht werden?

Schon die Beantwortung der ersten Frage wird vielen schwerfallen, da man eine Selbsteinschätzung abzugeben hat, auf deren Grundlage anschließend auch noch Ziele festgelegt werden müssen. Um bei diesem Problem zu unterstützen, wird in Kürze ein Digitalisierungs-Check-up in den Digitalisierungskompass (WPK)[®] integriert. Dieser hilft der Anwenderin beziehungsweise dem Anwender bei der Einschätzung des eigenen Digitalisierungsgrads in der Praxis und gibt Hinweise, in welchen Bereichen eine Digitalisierung vorrangig angegangen werden sollte. Die Ergebnisse des Digitalisierungs-Check-up können als Grundlage für die Digitalisierungsstrategie der eigenen Praxis verwendet werden. Dabei sollten vier Bereiche berücksichtigt werden (siehe unten stehende Grafik).

Wie bereits erläutert, ist eine solide Datenbasis die Grundlage jeder Digitalisierung. Auf dieser Basis können dann Digitalisierungsprojekte in den Bereichen der internen Organisation und der Dienstleistungen entwickelt werden. Hinweise hierzu liefert der Digitalisierungs-Check-up. Im letzten Schritt ist es schließlich notwendig, die passende Infrastruktur zu implementieren und geeignete Software-Lösungen einzusetzen.

Software-Einsatz

Bereits seit 55 Jahren unterstützt DATEV die Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer sowie Steuerberater bei der elektronischen Datenverarbeitung und somit auch bei der Digitalisierung. Inzwischen steht dem Berufsstand eine Vielzahl von Software-Lösungen zur Verfügung, mit denen sich

einzelne Prozesse oder gesamte Bereiche digitalisieren lassen. Gerade in den letzten Jahren ist eine Zunahme an innovativen Produkten zu verzeichnen. Der Digitalisierungskompass (WPK)[®] verschafft den Anwendern auch einen ersten Überblick über das vorhandene Software-Angebot. Zwei Übersichten für die Bereiche Abschlussprüfung und Steuerberatung zeigen nicht nur am Markt verfügbare Software-Produkte auf, sondern erläutern auch, welche Digitalisierungsmöglichkeiten mit ihnen verbunden sind. Die potenziellen Anwender können so relevante Lösungen für ihre eigene Praxis identifizieren.

Ausblick

Die Digitalisierung wird weiter voranschreiten. Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer weist bereits in weiten Teilen einen hohen Digitalisierungsgrad auf. Das Ziel sollte es daher sein, die Digitalisierung der eigenen Praxis weiter auszubauen, um die sich daraus ergebenden Effizienzen zu realisieren und mit dem Stand der Technik Schritt zu halten. Die Wirtschaftsprüferkammer wird die digitale Entwicklung weiterhin verfolgen und das Unterstützungsangebot für ihre Mitglieder sukzessive ausbauen. ●

DR. REINER VEIDT

Geschäftsführer der Wirtschaftsprüferkammer in Berlin

MICHAEL WEBER

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Referent der Wirtschaftsprüferkammer in Berlin

MEHR DAZU

Der Digitalisierungskompass (WPK)[®] steht zum Abruf bereit unter: www.wpk.de/digitalisierung

Die DATEV-Lösungen unterstützen bei der Praxisorganisation sowie bei der Prüfungsdurchführung inklusive digitaler Datenanalyse und IT-Systemprüfung.

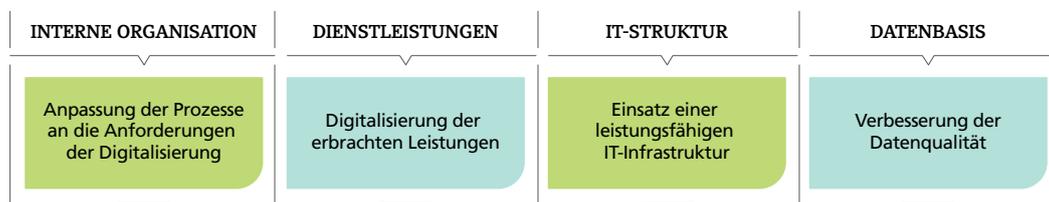
www.datev.de/wp-kanzleimanagement

www.datev.de/wirtschaftlich-pruefen

Weitere Informationen:

– Digitale Agenda unter www.datev.de/consulting

– Digitale Kanzlei 2025 unter www.datev.de und www.datev.de/consulting



In der Cloud

Abschlussprüfung | Eine besondere Herausforderung für die Wirtschaftsprüfer stellt das Cloud Computing dar, denn beim Einsatz dieser Technologie sind klassische Prüfungshandlungen nicht mehr vollumfänglich möglich.

Luc Ernes und Markus Keil

Die Auslagerung von Geschäfts- und IT-Prozessen an externe Dienstleister liegt seit Jahren im Trend, nicht nur mit dem Ziel der Kosteneinsparung, sondern auch, um die Vorteile einer bedarfsgerechteren Skalierbarkeit sowie einer erhöhten Sicherheit und Verfügbarkeit der ausgelagerten Services nutzen zu können. Eine Form der Auslagerung ist das Cloud Computing. Dies umfasst Technologien und Geschäftsmodelle, um IT-Ressourcen dynamisch zur Verfügung zu stellen und deren Nutzung nach flexiblen Bezahlmodellen abzurechnen. Anstatt IT-Ressourcen, beispielsweise Server oder Anwendungen, in unternehmenseigenen Rechenzentren zu betreiben, werden diese in Form eines servicebasierten Geschäftsmodells bedarfsgerecht und flexibel zur Verfügung gestellt. Im Vergleich

zum traditionellen IT-Outsourcing unterscheidet sich Cloud Computing vor allem dadurch, dass

- die externen Dienstleister keine für das auslagernde Unternehmen dezidiert reservierten oder tatsächlich nur für sie betriebenen IT-Systeme anbieten; dadurch ist die geografische Ortung der für sie betriebenen Hardware und verarbeiteten beziehungsweise gespeicherten Daten oft unbekannt,
- Art und Umfang der zu erbringenden Dienstleistungen zwischen dem auslagernden Unternehmen sowie dem externen Dienstleister auf einen sehr viel kürzeren, mitunter nur Tage oder Monate umfassenden Zeitraum angelegt sein können,

- die Anpassungen der genutzten Dienstleistungen an veränderte Bedarfe ohne Eingriff des auslagernden Unternehmens erfolgen können.

Varianten des Cloud Computing

Nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) bei der Auslagerung von rechnungslegungsrelevanten Dienstleistungen einschließlich Cloud Computing (IDW RS FAIT 5) werden drei Arten von Cloud Computing unterschieden:

- Infrastructure as a Service (IaaS): eine Dienstleistung, die dem auslagernden Unternehmen eine IT-Infrastruktur, beispielsweise Festplatten-, Netzwerk-, Speicherkapazität, bereitstellt
- Platform as a Service (PaaS): eine Umgebung zum Betrieb von selbst entwickelten Software-Lösungen, wie etwa Reisekosten- oder Fakturierungsanwendungen
- Software as a Service (SaaS): eine Dienstleistung, bei der das auslagernde Unternehmen eine IT-Anwendung aus der Cloud nutzt, wie zum Beispiel die Anlagenbuchführung oder eine Software zur Verwaltung von Kundenbeziehungen; das auslagernde Unternehmen hat dabei in der Regel keinen Einfluss auf die IT-Infrastruktur, die der genutzten IT-Anwendung zugrunde liegt

Compliance-Anforderungen

Die gesetzlichen Compliance-Anforderungen, unter anderem die Einhaltung der GoB [§ 239 Abs. 4 Handelsgesetzbuch (HGB)] und die damit verbundenen Anforderungen an die Sicherheit einer IT-gestützten Rechnungslegung, gelten auch uneingeschränkt für die auslagernden Unternehmen beim IT-Outsourcing. Durch den Einsatz internetbasierter Kommunikationstechnologien beim Cloud Computing ergeben sich zudem ganz spezielle Risiken. Darüber hinaus bestehen zahlreiche weitere Anforderungen an das IT-Outsourcing, wie etwa der Schutz personenbezogener Daten, die grenzüberschreitende Speicherung sowie die Verarbeitung von Daten, die im Rahmen einer Risikobetrachtung berücksichtigt werden sollten. Es liegt in der Verantwortung des auslagernden Unternehmens, dass die Compliance-Anforderungen sowie spezifische Risiken bei der Auslagerung von rechnungslegungsrelevanten Prozessen durch ein internes Kontrollsystem (IKS) überwacht werden. Dabei bleibt auch dieses Kontrollsystem, das in den ausgelagerten Funktionen enthalten ist, in der Verantwortung des auslagernden Unternehmens.

Vorgehen des Abschlussprüfers

Deshalb ist das von den Dienstleistungsunternehmen eingerichtete dienstleistungsbezogene interne Kontrollsystem auch bei

der Abschlussprüfung des auslagernden Unternehmens von Bedeutung. Hat sich der Abschlussprüfer ein angemessenes Verständnis über Art und Umfang der ausgelagerten Dienstleistungen verschafft und ist er bei seiner Risikobeurteilung zu dem Ergebnis gekommen, dass es sich hierbei um IT-Systeme und -Prozesse handelt, die für die Rechnungslegung relevant sind, ist grundsätzlich eine Prüfung und Beurteilung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems des externen Dienstleisters beziehungsweise der externen Dienstleisterin notwendig. Dabei kann es hilfreich sein, wenn der Prüfer im Rahmen seiner Aufnahme und Aufbauprüfung beim auslagernden Unternehmen Einblick in den Dienstleistungsvertrag nimmt. So kann er den Umfang der ausgelagerten Dienstleistungen und die in diesem Zusammenhang geregelten Verantwortlichkeiten leichter verstehen. Zudem sollte mit Blick auf das zu prüfende Unternehmen eruiert werden, ob der externe Dienstleister bereits regelmäßige Prüfungen seines dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems durch einen externen Dritten mit entsprechender Berichterstattung durchführen lässt und nach welchen Standards eine solche Berichterstattung erfolgt. Insbesondere bei

Durch den Einsatz internetbasierter Kommunikationstechnologien ergeben sich zudem ganz spezielle Risiken.

Auslagerungen auf die großen internationalen Cloud-Dienstleister, die sogenannten Hyperscaler, sollte ein Blick auf das jeweilige Shared-Responsibility-Modell geworfen werden. Denn dieses Modell beschreibt die Zuständigkeiten zwischen dem Cloud-Anbieter und dem auslagernden Unternehmen, abhängig vom Cloud-Modell (SaaS, PaaS, IaaS) und ist in der Regel auch Bestandteil des Dienstleistungsvertrags.

Prüfungsnachweise

Wenn eine Berichterstattung zum dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystem des externen Dienstleisters vorliegt, kann der Abschlussprüfer sie unter bestimmten Voraussetzungen gemäß IDW PS 331 n. F. (Tz. 20) als Prüfungsnachweis für die Wirksamkeit der Kontrollen des Dienstleistungsunternehmens verwenden. Hierbei hat er zu beurteilen, ob

- sich die IKS-Beschreibung, die dargestellten Kontrollen, deren Ausgestaltung und Wirksamkeit auf einen Zeitraum beziehen, der für die Zwecke des Abschlussprüfers angemessen ist
- die vom Dienstleistungsunternehmen vorausgesetzten korrespondierenden Kontrollen für das auslagernde Unternehmen relevant sind. Ist dies der Fall, hat der Abschlussprüfer im Rahmen der Aufbauprüfung zu beurteilen, ob diese Kontrollen vom auslagernden Unternehmen angemessen ausgestaltet wurden, und anschließend deren Wirksamkeit zu prüfen
- der von den Funktionsprüfungen abgedeckte Zeitraum angemessen ist; das schließt auch eine Beurteilung der Zeit mit ein, die seit der Durchführung der Funktionsprüfungen vergangen ist

- die in der Berichterstattung dargestellten Funktionsprüfungen und deren Ergebnisse für die Aussagen im Abschluss des auslagernden Unternehmens relevant sind und sie ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise für die Risikobeurteilung des Abschlussprüfers liefern

Auswirkungen von Prüfungsstandards

In der Regel kommen insoweit Berichterstattungen mit Rechnungslegungsbezug in Betracht, welche die voranstehenden Anforderungen angemessen abdecken. Dazu gehören Berichte nach IDW PS 951, aber auch den internationalen Standards International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3402, ISAE 3000 oder die System and Organization Controls (SOC) des American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Wesentlich für eine angemessene Verwertbarkeit durch den Abschlussprüfer ist, dass die Berichterstattung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems die vom prüfenden Unternehmen ausgelagerten relevanten IT-Systeme und -Prozesse berücksichtigt und sich auf einen angemessenen Zeitraum der Prüfung bezieht. Für Letzteres sehen die genannten Berichtsstandards eine Unterscheidung in sogenannte Typ-1- und Typ-2-Berichte vor. Während eine Prüfung und Berichterstattung nach Typ 1 eine Stichtagsbetrachtung über die Ausgestaltung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems darstellt, deckt eine Typ-2-Berichterstattung zusätzlich den Zeitraum der Wirksamkeit, in der Regel mindestens sechs Monate, ab. Für den Abschlussprüfer kann eine Typ-1-Berichterstattung ein erstes Verständnis über das dienstleistungsbezogene interne Kontrollsystem beim externen Dienstleister vermitteln, sodass er darauf aufbauend die eigene Prüfungsplanung angehen kann. Eine Verwertung, um eine angemessene Prüfungssicherheit zu erlangen, ist mangels Wirksamkeitsprüfungen jedoch nicht möglich. Diese Möglichkeit bietet sich grundsätzlich nur bei der Verwertung von Typ-2-Berichterstattungen an, insbesondere wenn sie den Prüfungszeitraum des zu prüfenden Unternehmens vollständig abdecken. Ist dies nicht der Fall, sollte der Abschlussprüfer ergänzend angemessene Prüfungsnachweise erlangen. Wenn der fehlende Zeitraum nicht allzu groß ist, kann dabei ein sogenannter Bridge Letter, Gap Letter oder Update Letter hilfreich sein, in dem die gesetzlichen Vertreter des externen Dienstleisters bestätigen, dass sich Art, Umfang oder Wirksamkeit der mit dem Typ-2-Bericht abgedeckten Kontrollen und Kontrollziele für den nicht abgedeckten Zeitraum nicht verändert haben – oder wenn doch, in welchem Umfang.

Einsatz von Subunternehmen

In der Praxis kommen bei der Auslagerung von IT-Services in Cloud-Umgebungen des Öfteren Subdienstleister zum Ein-

satz, die wiederum ihr eigenes Kontrollsystem besitzen. Dieses ist in der Regel nicht Bestandteil der Berichterstattung des externen Dienstleisters (sogenannte Carve-out-Methode). Hier sind gemäß IDW PS 331 n.F. (Tz. 21) die gleichen, voranstehend genannten Anforderungen im Rahmen der Abschlussprüfung anzuwenden. Liegt kein Typ-2-Bericht über das dienstleistungsbezogene interne Kontrollsystem vor, hat der Abschlussprüfer nach IDW PS 331 n.F. (Tz. 19) folgende Möglichkeiten:

- Er kann die Wirksamkeit des ausgelagerten internen Kontrollsystems bestätigen, indem er eigene geeignete Funktionsprüfungen beim externen Dienstleistungsunternehmen durchführt.
- Eine weitere Möglichkeit besteht darin, einen anderen Prüfer hinzuzuziehen, der im Auftrag des Abschlussprüfers Funktionsprüfungen beim externen Dienstleistungsunternehmen durchführt.

Eine Alternative zur Durchführung von Prüfungshandlungen beim externen Dienstleister kann auch das Testen von Input- und Output-Kontrollen beim zu prüfenden Unternehmen sein. Sobald das Auslagerungsverhältnis jedoch Dienstleistungen umfasst, die in Form eigenständiger Prozesse und Vorgaben zur Dienstleistungserbringung durch den externen Dienstleister erbracht werden – in der Regel ist dies bei Cloud-Lösungen der Fall, muss sich der Prüfer ein Verständnis über die Angemessenheit und Wirksamkeit des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems beim externen Dienstleister verschaffen, wie voranstehend skizziert wurde.

Fazit

Cloud Computing stellt die Unternehmen und ihre Abschlussprüfer vor neue Herausforderungen. Da die auslagernden Unternehmen keine dedizierten oder tatsächlich nur für sie betriebene IT-Systeme anmieten, sind klassische Prüfungshandlungen, die die Angemessenheit und Wirksamkeit des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems bestätigen, nicht mehr vollumfänglich möglich. Dementsprechend sollten die Unternehmen bei der Auswahl von Cloud-Service-Providern darauf achten, dass diese entsprechende Prüfberichte über die Wirksamkeit des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems vorlegen können. ●

LUC ERNES

Registeraccountant, Certified Information Systems Auditor und Partner bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

MARKUS KEIL

Certified Information Systems Auditor und Partner bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Wirtschaftsprüfer als Wegbereiter



Künstliche Intelligenz | Die sichere und verantwortungsvolle Nutzung moderner Technologien setzt vorliegende Qualitätsstandards voraus. Das schafft Vertrauen und Überprüfbarkeit. Ein Berufsstand, der bereits die Kriterien für das Cloud Computing mitentwickelte, ist nun auch bei den Themen Qualität und Sicherheit beim Einsatz von künstlicher Intelligenz involviert.

Hendrik A. Reese

Im Jahr 1964 erließ die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) in Deutschland zum ersten Mal Richtlinien für die Berufsausübung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer. Sie beschrieb darin die wichtigsten Grundsätze einer gewissenhaften Berufsausübung – eine erste Standardisierung für den Berufsstand. Seither sind die Richtlinien mehrfach überarbeitet und erweitert worden. Sie bieten den Berufsträgerinnen und Berufsträgern eine Handhabe für ihre Tätigkeiten und stärken das Vertrauen in die Wirtschaftsprüfung, trotz einzelner Versäumnisse, die mediale Aufmerksamkeit erregt haben. Der Blick auf die ersten Wirtschaftsprüferrichtlinien veranschaulicht: Standards entstehen allmählich und werden Schritt für Schritt mit neuen, steigenden Anforderungen verfeinert. Heute gestalten Wirtschaftsprüfer auch in Feldern außerhalb ihres eigentlichen Berufs Richtlinien mit, ins-

besondere bei neuen Technologien, sogenannten Emerging Technologies. Aktuell sind sie zum Beispiel Wegbereiter der künstlichen Intelligenz (KI). Auch eine KI benötigt Qualitätskriterien und Standards, um Vertrauen bei Anwendern und Nutzern zu schaffen, aber auch, damit Wirtschaftsprüfer sowie andere Validierende ihre Funktionsweise kontrollieren können. Wie aber müssen Standards für KI beschaffen sein?

Etablierte Standards für Cloud Computing

Zunächst lohnt ein kurzer Blick auf das Cloud Computing, das aufgrund der bereitgestellten Rechenleistung überwiegend die technologische Basis für KI-Anwendungen darstellt. Beim Cloud Computing gestalteten ebenfalls Wirtschaftsprüfer die wichtigsten Standards mit. In Deutschland zählt hierzu insbesondere der im Jahr 2020 aktualisierte Standard BSI C5:2020 des Bundesamts für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI). Einige der wesentlichen Neuerungen: Das Kriterium der Produktsicherheit nimmt die Sicherheit eines Cloud-Dienstes selbst in den Blick – im Unterschied zur Sicherheit bei der Erbringung des Dienstes. Cloud-Anbieter sollen zum Beispiel Leitfäden zur sicheren Konfiguration des Dienstes bereitstellen. Der BSI-C5-Standard setzt weltweit Maßstäbe, alle großen Cloud-Anbieter haben ihn adaptiert. Für die Prüfung solcher Cloud-Dienste sind die ebenfalls von der Wirtschaftsprüfung mitentwickelten Standards des Service Organization Controls Frame-

works (SOC 2) maßgeblich. Eine SOC-2-Prüfung beurteilt das interne Kontrollsystem der IT-Organisation eines Dienstleistungsunternehmens hinsichtlich Sicherheit, Verfügbarkeit, Vertraulichkeit, Integrität in der Verarbeitung sowie Datenschutz. Er wurde insbesondere aufgrund der Zunahme von Cloud-Diensten und der Auslagerung von IT-Services erstellt.

Sieben Anforderungskriterien für KI

Die besondere Herausforderung besteht darin, dass Wirtschaftsprüfer und andere Kontrollinstanzen es hierbei nicht wie früher mit statischen, sondern mit dynamischen Systemen zu tun haben. Denn KI als sogenanntes Lifecycle Product lernt stetig dazu und entwickelt sich kontinuierlich oder nach agilen Methoden weiter. Umso mehr müssen Kriterien auch auf die zugrunde liegenden Entwicklungs- und Betriebsprozesse sowie die darin eingegliederten Kontrollen, Verfahren und Maßnahmen abzielen. Konkrete Anwendung in der Prüfungspraxis finden die Kriterien des neuen BSI-Standards AI Cloud Service Compliance Criteria Catalogue (AIC4), an deren Entwicklung die Wirtschaftsprüfung maßgeblich beteiligt war. Die darin enthaltenen Anforderungen gliedern sich in sieben Kriterien:

1. Sicherheit und Robustheit
2. Performanz und Funktionalität
3. Zuverlässigkeit
4. Datenqualität
5. Datenmanagement
6. Erklärbarkeit
7. Bias

Sicherheit und Robustheit

Zentral ist zunächst das Kriterium Sicherheit und Robustheit. Mit Robustheit ist unter anderem die Widerstandsfähigkeit eines KI-basierten Systems gegen böswillige Angriffe von außen oder Manipulation gemeint. Je kritischer der Anwendungsfall, desto wichtiger ist eine größtmögliche Robustheit. Bei KI-basierten autonomen Fahrsystemen zum Beispiel könnten Eingriffe von außen dramatische Folgen für Nutzer und den Straßenverkehr insgesamt haben. Aber auch bei der Rechnungsverarbeitung ist die Widerstandsfähigkeit gegen Manipulationen ein sehr wichtiges Ziel. Robustheit innerhalb eines KI-Systems lässt sich dabei durch Härtnungsmaßnahmen im Entwicklungsprozess erreichen, etwa durch die Vorverarbeitung des Dateninputs für die KI.

Performanz und Funktionalität

Die zweite wesentliche Anforderung ist Performanz und Funktionalität. Wie stellen Entwickler und Nutzer grundsätzlich sicher, dass ein KI-System wie gewünscht funktio-

niert, und zwar bei konstanter Performanz, also Leistungsfähigkeit? Mit unterschiedlichen Messverfahren lässt sich quantitativ feststellen, ob ein KI-System gemäß seiner zu lösenden Aufgabe optimal funktioniert.

Zuverlässigkeit und Datenqualität

Die Zuverlässigkeit eines KI-Systems beschreibt dessen Fähigkeit, auch dann korrekt zu arbeiten, wenn es mit seltenen oder unbekanntem Inputs konfrontiert ist – also Daten oder Datentypen, mit denen es nicht in erster Linie trainiert worden ist. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von der Generalisierbarkeit eines KI-Systems. Um diese sicherzustellen, sollten Anwender ihre KI-Systeme regelmäßig von unabhängigen Validierenden überprüfen lassen. Zentral ist auch die Datenqualität von KI-Systemen. Sind nämlich die ihnen zugrunde liegenden Daten manipuliert, falsch klassifiziert oder unzureichend aufbereitet, beeinträchtigt dies unmittelbar die Performanz der KI-Anwendung. Zwingend erforderlich ist es daher, Datenqualität und -aktualität für eine gute KI kontinuierlich zu messen. Je nachdem, wofür die KI eingesetzt werden soll, stehen unterschiedliche Methoden bereit, um eine unzureichende Datenqualität zu verbessern.

Erklärbarkeit

KI-Systeme nutzen riesige Datenmengen und können deshalb für Anwender schnell zur Blackbox werden. Dann ist zum Beispiel nicht mehr lückenlos nachvollziehbar, wie das System zu einer bestimmten Entscheidung gekommen ist. Die Erklärbarkeit ist umso wichtiger, je sensibler und kritischer der Anwendungsbereich der KI ist. Ein Beispiel ist hier der Bereich medizinischer Diagnosen, bei denen KI unterstützt. Je besser erklärbar ein Modell also ist, desto größer ist das Vertrauen der Nutzer in die KI beziehungsweise auch in die Bereitschaft, KI-Systeme einzusetzen.

Datenmanagement und Bias

Das Datenmanagement ist wichtig, um sicherzustellen, dass valide und vertrauenswürdige Quellen für die Entwicklung genutzt werden. Bias eines KI-Systems gehören ebenfalls zu den Anforderungskriterien für eine vertrauenswürdige KI. Bias, also verzerrte Vorannahmen, können im schlimmsten Fall zur Diskriminierung gesellschaftlicher Gruppen beitragen, wenn etwa KI-basierte Systeme in Bewerbungsverfahren Männer bevorzugen oder Menschen mit Migrationshintergrund systematisch benachtei-

ligen. Solche Fehlannahmen können, mitunter nicht auf Anhieb erkennbar, in der Datenbasis angelegt sein. Umso wichtiger ist es, Bias kontinuierlich zu messen, um dies frühzeitig zu erkennen, abzustellen und eine größtmögliche Fairness zu erreichen. Dabei kommen zum Teil auch Algorithmen zum Einsatz, die Bias aus Datenmodellen reduzieren.

Anforderungskriterien fließen in KI-Standards ein

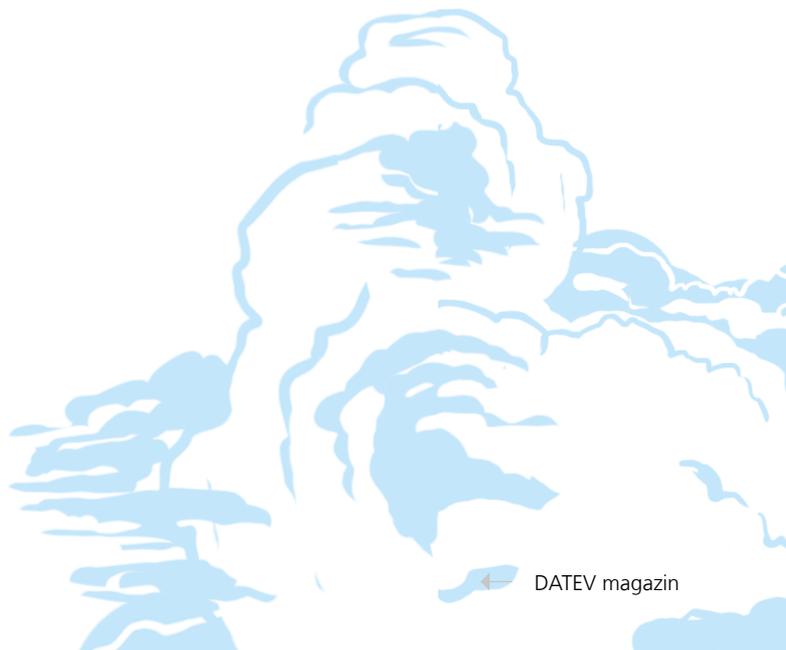
Die sieben dargestellten, von Wirtschaftsprüfern mitentwickelten Kriterien für gute, vertrauenswürdige KI bilden auch in aktuellen Initiativen zur KI-Standardisierung eine Grundlage. Dazu zählt die Normungs-Roadmap für KI, die das Deutsche Institut für Normung (DIN) und die Deutsche Kommission Elektrotechnik Elektronik Informationstechnik in DIN und VDE (DKE) auf Initiative des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (BMWi) erarbeiten. Auch die Kommission der Europäischen Union hat im April 2019 Vorschläge für ethische Leitlinien

Zwingend erforderlich ist es daher, Datenqualität und -aktualität für eine gute KI kontinuierlich zu messen.

beim Einsatz von KI hinsichtlich Rechtmäßigkeit, Ethik und Technologie veröffentlicht. Der BSI-AIC4-Kriterienkatalog bietet die einzigen Merkmale, die in der (Prüfungs-)Praxis wirklich nutzbar sind. Fest steht: Aufgrund der hohen Qualität und Tiefe ihrer Prüfung fungieren Wirtschaftsprüfer regelmäßig als Wegbereiter für die Erstellung von Standards zur Prüfung moderner Technologien. Zu den modernsten zählen derzeit Cloud Computing und insbesondere auch die KI. ●

HENDRIK A. REESE

Director für Artificial Intelligence bei PricewaterhouseCoopers (PwC). Er unterstützt Unternehmen in der KI-Transformation rund um ethische Fragestellungen, dem Risikomanagement, der Sicherheit sowie der Compliance und Datenqualität.





Die Empörung ist groß

Ethik und Moral im Berufsstand | Bilanzskandale wie FlowTex und WorldCom in der Vergangenheit sowie Wirecard und Carillion in der Gegenwart haben zu zahlreichen Stellungnahmen über die ethische Verantwortung von Managerinnen und Managern einerseits sowie den Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfern andererseits geführt. Beklagt wird eine mangelnde Moral.

Hans-Peter Raible

Bilanzskandale werden grundsätzlich immer auch als ethische Skandale betrachtet. Bemerkenswert dabei ist, dass bei aller Kritik am Berufsstand der Wirtschaftsprüfer in den seltensten Fällen technische oder fachliche Inkompetenz der Abschlussprüfer als ursächliches Problem bemängelt beziehungsweise festgestellt wird. Vielmehr wird die moralische Basis des Berufsstands fundamental infrage gestellt. Neben der technischen Urteilskompetenz soll sich ein Prüfer auch integer und objektiv verhalten.

Ethische Kodifizierungen

Integrität ist definiert im Code of Ethics der International Federation of Accountants (IFAC 2007), wonach ein Prüfer in Geschäftsbeziehungen offen und ehrlich sein soll [Section 100.4 (a) und Section 110]. Objektivität bedeutet, dass ein Wirt-

schaftsprüfer sein Urteil unvoreingenommen, frei von Interessenkonflikten oder unangemessenen Einflüssen von anderen abgeben soll [IFAC Code of Ethics 100.4 (b) und Section 120]. Integrität und Objektivität können als zentrale ethische Grundlagen des Berufsstands angesehen werden, die hier im Kontext von Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung zur Anwendung kommen. Im Falle von Konflikten ist ein Wirtschaftsprüfer unter anderem verpflichtet, auch die ethischen Aspekte ins Kalkül zu ziehen [IFAC Code of Ethics 100.17 (b)]. In Bezug auf sogenannte Assurance-Aufträge, bei denen eine dritte Partei, etwa Gesellschafter oder Gläubiger, auf die Richtigkeit des Urteils des Prüfers vertrauten, gilt der IFAC Code of Ethics 280.2. Independence of Mind als innerer Zustand wird im IFAC Code of Ethics 290.8 definiert. Ein Prüfer, der die moralische Norm von Ehrlichkeit und Wahrhaftigkeit beachtet, ist in diesem Sinne unabhängig. Im gleichen Code ist die Indepen-

dence in Appearance definiert, die auf eine Vermeidung von Umständen abzielt, wonach ein unabhängiger Dritter die Integrität und Objektivität der Prüfung als gefährdet ansehen würde. Die Unabhängigkeit dem Anschein nach kann selbst dann beeinträchtigt sein, wenn der Prüfer tatsächlich unabhängig sowie eine moralisch in höchstem Maße integre Person ist. Ein unparteilicher Dritter würde jedoch regelmäßig erwarten, dass die Versuchung, eine moralische Norm zu brechen, so groß ist, dass ein durchschnittlicher Mensch dieser Versuchung nicht widerstehen kann. Diese Ansicht basiert auf der implizierten Theorie des normalen Verhaltens. Da in der Regel die tatsächliche Unabhängigkeit als innerer mentaler Zustand kaum beobachtbar ist, ist die Unabhängigkeit dem Anschein nach besser durch Dritte nachprüfbar.

Verlust der ethischen Grundlagen

Infolge der Bilanzskandale kritisierten viele Autoren den Verlust eines starken ethischen Fundaments im Berufsstand der Wirtschaftsprüfer. Duska argumentiert, dass Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften zu reinen „accumulators of wealth for its own sake“ wurden und ihre primäre ethische Verantwortung in Bezug auf das öffentliche Interesse vergessen haben (2005). Wyatt – ein früheres Mitglied des Financial Accounting Standards Board (FASB) – ist der Ansicht, dass die Gier zur treibenden Kraft innerhalb der Prüfungsgesellschaften wurde, ebenso wie in anderen Unternehmen (2004). Nach einer langen Diskussion rechtlicher und speziell berufsrechtlicher Regelungen bringen Ballwieser und Clemm das Argument, dass primär eine starke ethische Einstellung benötigt wird, deren Durchsetzung durch berufsrechtliche Vorschriften nützlich, dennoch aber nur sekundär ist. Ohne Ethik „ist Prüfung nicht durchführbar und somit unverantwortlich“ (Ballwieser/Clemm 1999, 414). Weitere Autoren argumentieren in dieselbe Richtung und fordern in einer normativen Weise mehr ethisches Verhalten vom Prüfer sowohl als Einzelprüfer als auch innerhalb von Prüfungsgesellschaften (Satava et al. 2006; Waddock 2005). Wenn aber einer ethischen Einstellung der Vorrang gebührt, dann muss die Frage beantwortet werden, wie diese Disposition mit dem rationalen Selbstinteresse des Prüfers zu vereinbaren ist oder wie man bei ethischen Konflikten verfahren sollte (Boyd 2004). Die zitierten Autoren schweigen zu dieser Frage. Einige bevorzugen eine ethische Erziehung in der Lehre über Rechnungslegung oder Prüfung an der Universität sowie in den Prüfungsfirmen (Melé 2005).

Eigeninteresse der Berufsträger

Das International Accounting Education Standards Board (IAESB) der IFAC fördert dieses Anliegen. Der International

Education Standard (IES) for Professional Accountants (IES 4) trägt den Titel Professional Values, Ethics and Attitudes und fordert ein Lehren von professionellen Werten, Ethik und Einstellungen für den Berufsstand, insbesondere beim Eintritt in den Beruf. Daneben wird eine quasi lebenslange Fort- und Weiterbildung für Wirtschaftsprüfer auch nach Ablegen des Berufsexamens erwartet und auch gefördert. Die Ethik hat in diesem Zusammenhang daher die Aufgabe, die Identität einer Profession zu charakterisieren. Sie

schließt ethische Prinzipien der Berufsausübung explizit mit ein, die wesentlich für ein berufswürdiges Verhalten sind (IFAC Education Committee 2003, S. 23). Die zentrale Frage lautet hier, warum ein rational handelnder Wirtschaftsprüfer die moralische Norm eines Code of Ethics überhaupt beachten sollte? Es geht hier also nicht primär um berufsrechtliche Vorschriften. Deren Überschreitung führt ja in jedem Fall zu juristischen Sanktionen. Ein

derartiger Ethikkodex für Wirtschaftsprüfer sollte so gestaltet sein, dass ein rationaler Prüfer den Kodex ohne Zwang akzeptiert und ihn auch befolgt. Die Beachtung moralischer Normen liegt nämlich im langfristigen Eigeninteresse eines jeden Wirtschaftsprüfers. Es geht dabei wie gesagt nicht um Situationen, in denen rechtliche Regeln und die damit verbundenen Sanktionen so streng sind, dass ein rationaler Prüfer die Vorschriften in jedem Fall befolgen würde. Vielmehr geht es um Szenarien, die genügend Spielraum für amoralische Entscheidungen bieten, etwa die Erteilung eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks bei vagen Rechnungslegungsstandards, wobei das Management nach der tatsächlichen Überzeugung des Prüfers eine irreführende Alternative gewählt habe. Ein rationaler Prüfer wird hier immer davon überzeugt sein, dass die Beachtung moralischer Normen seinem langfristigen Eigeninteresse dient. So gesehen sind moralische Normen auch begründet. Sie sind das Ergebnis bewusster vertraglicher Vereinbarungen rational handelnder Menschen. Insoweit liegt hier auch eine Selbstbindung des Berufsstands vor.

Vertrauensverluste vermeiden

Der Wirtschaftsprüfer als Institution ist auf das Vertrauen der Öffentlichkeit angewiesen. Ohne dieses Vertrauen wäre der Prüfer und sein Produkt, nämlich der Prüfungsbericht beziehungsweise das Prüfungstestat, unglauwürdig. Insoweit ist der einzelne Prüfer auch abhängig vom Verhalten der anderen Kollegen seines Berufsstands. Prüfungen sind daher mehr als alles andere Vertrauensgüter. So gesehen gibt es neben individuellen Anreizen, die eine überdurchschnittliche Qualität signalisieren, auch Anreize für Regeln sowie die gegenseitige Überwachung im gesamten Berufsstand. Zu be-

Die Beachtung moralischer Normen liegt im langfristigen Eigeninteresse eines jeden Wirtschaftsprüfers.

achten ist hierbei allerdings der Konflikt zwischen individuellen und kollektiven Interessen. Dieser Konflikt ergibt sich, weil die Einnahmen für normabweichendes Verhalten für den einzelnen Wirtschaftsprüfer höher sind, als wenn er die Normen beachten würde – unabhängig davon, was die anderen Mitglieder seines Berufsstands tun. Der einzelne Wirtschaftsprüfer könnte also kurzfristige Mehreinnahmen erzielen, aber alle Kollegen seines Berufsstands würden im Falle der allgemeinen Nichtbeachtung von Normen niedrigere Einnahmen erzielen, als wenn generell alle einschlägigen Normen befolgt werden. Dies würde sich dann langfristig in sinkenden Prüfungsgebühren am Markt widerspiegeln, wovon alle Berufsträger, gleich ob Einzelprüfer oder Prüfungsgesellschaft, betroffen wären.

Kontrollmechanismen

Schließlich stellt sich die Frage, wie die Einhaltung von Normen eines Code of Ethics für Wirtschaftsprüfer gewährleistet werden kann. Der deutsche Berufsstand besteht aus über 14.000 Berufsträgern. Der britische Berufsstand der Chartered Accountants hat weit über 100.000 Mitglieder. Der marginale Ertrag eines einzelnen Wirtschaftsprüfers aus Beiträgen zum öffentlichen Gut eines angesehenen Berufsstands ist daher im Grunde zu vernachlässigen. Der Ertrag ist nicht eindeutig monetär bewertbar und zudem auch unsicher. Die Nichtbefolgung ethischer Normen des Berufsstands dürfte somit schlussendlich unentdeckt bleiben. Um dem entgegenzuwirken, verfügt der Berufsstand jedoch über ein gesetzlich verankertes, institutionalisiertes System des Mutual Monitoring, die sogenannte Qualitätskontrolle durch andere Berufsangehörige, den sogenannten Peer Review, in Deutschland geregelt in §§ 57a ff. der Wirtschaftsprüferordnung (WPO). Die Teilnahme an diesem System ist die Voraussetzung für die Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen. Die Qualitätskontrolle dient der Überwachung, ob Regelungen zur Qualitätssicherung nach Maßgabe der gesetzlichen Vorschriften sowie der Berufssatzung insgesamt und bei der Durchführung einzelner Aufträge eingehalten werden. In Deutschland ist dies in § 57a Abs. 1 WPO geregelt. Hierbei festgestellte Verfehlungen, die möglicherweise für die Berufsaufsicht und die Berufserheblichkeit relevant sind, dürfen in Deutschland jedoch nicht in derartigen Verfahren verwendet werden (§ 57e Abs. 4, 5 WPO). Hier bestünde grundsätzlich eine Sanktionsmöglichkeit. Diese wird jedoch ganz offensichtlich nicht genutzt. Zudem sind die Prüfer für Qualitätskontrolle sowie die Qualitätskontrollkommission zur Verschwiegenheit verpflichtet, sodass auch die Mechanismen der informellen Sanktionierung über eine Informationsweitergabe im Berufsstand nicht greifen (§ 57b WPO). Heikel und schwierig ist auch die Beantwortung der Frage, inwieweit moralische Gefühle, wie etwa Schuld und Scham, im Prüfungskontext bei Abweichungen vom Ethikkodex eine Rolle spielen. Insbesondere gilt das für

die Prüfung von Jahresabschlüssen kapitalmarktorientierter Unternehmen. Sofern der Wirtschaftsprüfer hier Mitglied einer großen Prüfungsgesellschaft ist, kann eine Delegation von Verantwortung auf die Prüfungsgesellschaft die Folge sein. Dem steht die individuelle Verantwortung des Prüfers entgegen, wie sie in Deutschland in der WPO definiert ist. Ebenso gibt es keine empirische Untersuchung für die Bestrafung von Prüfern über einen sozialen Druck. Grundsätzlich wurden in Deutschland berufsrechtliche Verfehlungen von Wirtschaftsprüfern in der Vergangenheit nur in anonymisierter Form bekannt gemacht. Nun ist nach § 99 Abs. 1 WPO die Hauptverhandlung zumindest immer dann öffentlich, wenn die vorgeworfene Pflichtverletzung im Zusammenhang mit der Durchführung einer Prüfung nach § 316 Handelsgesetzbuch (HGB) steht.

Berufsaufsichtsreformgesetz

Insgesamt gesehen scheint man in Deutschland bei der Überwachung des Berufsstands auf den Weg der staatlichen, autoritativen Instanz zu setzen, die mit Ermittlungs- und Sanktionsbefugnissen ausgestattet ist. So wurden mit dem Berufsaufsichtsreformgesetz von September 2007 die Befugnisse der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) deutlich erweitert. Die WPK ermittelt, soweit konkrete Anhaltspunkte für einen Verstoß gegen Berufspflichten vorliegen sowie bei Berufsangehörigen und Wirtschaftsprüfergesellschaften, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 S. 1 HGB durchführen, Stichprobenartig ohne besonderen Anlass (§§ 61a Abs. 1, 62b WPO). Soweit es um gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen geht, kann ein betroffener Wirtschaftsprüfer sich nun nicht mehr auf seine Verschwiegenheitspflicht berufen.

Fazit und Ausblick

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass ein rational handelnder Wirtschaftsprüfer die moralischen Normen des Code of Ethics beachtet, wie das von der Öffentlichkeit erwartet wird. Er tut dies nicht nur wegen drohender Sanktionen, sondern aus einer inneren Überzeugung heraus. Die Betrachtung der moralischen Kraft des Code of Ethics in Deutschland führt dabei zu der Einschätzung, dass die Wirksamkeit fundamentaler Prinzipien des Berufsstands überwiegend abhängig von juristischen Sanktionen ist, da moralische Sanktionen eine eher untergeordnete Rolle spielen. Auf der Ebene einer Prüfungsgesellschaft ist dies aber unter Umständen anders zu beurteilen. Dort ist grundsätzlich eine ethische Unternehmenskultur möglich, die aber von der Bereitschaft der führenden Personen abhängt. ●

HANS-PETER RAIBLE

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bei Rödl & Partner

Das Fundament steht

Portfoliowandel | DATEV rüstet sich für die digitale Welt und verlagert die Produkte der nächsten Generation in die Cloud, um für die Anwenderinnen und Anwender neue Prozess-, Zusammenarbeits- und Automatisierungsszenarien zu erschließen.

Birgit Schnee und Benedikt Leder

Privatanwender nutzen die praktischen Dienste aus der Cloud ganz selbstverständlich: Sie verwalten E-Mails bei Google, streamen Musik und speichern ihre Daten in der Dropbox.

Was für Privatanwender gilt, gilt gleichermaßen für Unternehmen. Bereits heute werden laut Marktforschungsinstitut Gartner 85 Prozent der von deutschen Unternehmen neu entwickelten Software auf Cloud-Basis bereitgestellt. Auch DATEV bietet bereits seit Jahren Cloud-Anwendungen wie Unternehmen online oder Arbeitnehmer online an. Doch noch machen die On-Premises-Lösungen einen Großteil der über 200 Programme aus. Noch. Denn durch die Veränderungen des Marktumfelds ist DATEV zusehends gefordert, auch in den traditionellen Geschäftsbereichen verstärkt Zusammenarbeit und einfache, durchgängige Datenflüsse zu etablieren. Dabei geht es auch ganz wesentlich um Effizienz. Und diese Anforderungen lassen sich am besten über die Cloud realisieren.

Erste Cloud-Lösungen sind auf dem Weg

Kanzleimanagement und Lohn sind die ersten Produkte, die den Weg in die Online-Welt angetreten haben.

Mit der Cloud-Lösung zum Kanzleimanagement entsteht eine Anwendung, die perspektivisch die heutigen Pakete zur Eigenorganisation (EO) ablösen wird. Sie soll alltägliche organisatorische Aufgaben mit durchgängigen Workflows erleichtern beziehungsweise automatisieren. So deckt die Lösung den Prozess in der Kanzlei durchgängig ab: von der Vermarktung der Leistungen, der Angebotsabgabe, Auftragsübernahme und Leistungserstellung bis zur Übergabe des fertigen Produkts und zur Abrechnung der Leistungen. Darüber hinaus bietet sie moderne Möglichkeiten zur Zusammenarbeit und Interaktion in der Kanzlei.

Die Cloud-Lösung zum Kanzleimanagement wird nach und nach in der Funktionstiefe wachsen. Während dieser Wachstumsphase werden die heutigen EO-Pakete weiterhin gepflegt,

was technische und gesetzliche Anforderungen angeht. Mittelfristig soll die Cloud-Anwendung die aktuellen EO-Programme ersetzen.

Bei der Entwicklung der Cloud-Anwendung zur Lohnabrechnung, die die beiden aktuellen Programmlösungen LODAS sowie Lohn und Gehalt mittelfristig ablösen soll, wird der Ansatz einer zentralen Datenhaltung und eines zentralen Software-Services verfolgt, sodass alle an den Prozessen der Personalwirtschaft Beteiligten auf einer Programmbasis arbeiten können. Das heißt konkret, dass zum Beispiel eine Fehlzeit vom Unternehmen oder dem Lohnsachbearbeiter in der Kanzlei erfasst werden kann und der jeweils andere die Änderung sofort sieht. Beide nutzen mit einer unterschiedlichen Oberfläche die gleichen Services. Das macht Zusammenarbeit in Echtzeit möglich, oder anders gesagt, dies macht eine moderne Lösung aus. Perspektivisch soll auch der Arbeitnehmer auf die gleiche Art und Weise einbezogen werden.

Der zentrale Ansatz schafft auch die Grundlage, um für unsere Kunden moderne Cloud-Lösungen für weitere Abläufe der Personalwirtschaft anbieten zu können. Der erste Schritt wird die Prozesse rund um die Lohnabrechnung im Fokus haben.

Ein nächster Schritt geht in Richtung Personalmanagement. So entsteht Baustein für Baustein ein integriertes und umfangreiches Lösungsangebot in der Cloud.

So profitieren unsere Kunden von den Cloud-Lösungen

Zusammenfassend sollen die zukünftigen Produkte vor allem die leistungserstellenden Prozesse in der Kanzlei effizienter machen, aber darüber hinaus unseren Mitgliedern auch neue Geschäftsmodelle ermöglichen. Doch warum muss es unbedingt die Cloud sein? Und überhaupt: Ist die Cloud auch sicher? Fragen an die beiden Verantwortlichen für die Steuerung des Software-Portfolios, Martin Krämer und Tina Schulz.

DATEV magazin: Herr Krämer, woran erkennt man eine gute Cloud-Lösung für eine Steuerberatungskanzlei?

MARTIN KRÄMER: Als Allererstes muss die Software unseren Kunden Nutzen bringen. Die Eckpunkte hierbei sind klar: mehr Effizienz in der Leistungserstellung, digitale Datenanbindung an Mandantensysteme, bessere Steuerung des Unternehmens Kanzlei, bessere Unterstützung in der Beratung. Und das alles neben den geltenden Standards der Aktualität, Sicherheit und Funktionalität der DATEV-Software.

Geben Sie uns ein Beispiel.

MARTIN KRÄMER: Eine gute Cloud-Lösung unterstützt nicht nur die Kanzlei in der internen Zusammenarbeit, sondern auch im digitalen Austausch mit den Mandanten. Vorkonfigurierte

und Partnersysteme, die die Unternehmen im Einsatz haben, können einfach über offene und standardisierte Schnittstellen, also Application Programming Interfaces (API), eingebunden werden. Auch eine schnelle Einrichtung sowie eine intuitive und effektive Bedienung stehen im Fokus einer Cloud-Lösung. Damit unterstützt sie die zentralen Anforderungen optimal, denen sich Kanzleien in Sachen Zukunftsorientierung ihres Geschäfts stellen müssen: Beratungsorientierung, Dienstleistungs-Outsourcing für die Mandanten und Compliance-Unterstützung im Bürokratiedschungel.

Frau Schulz, wie decken die neuen Lösungen die Bedürfnisse unserer Kunden ab?

TINA SCHULZ: Im Kern geht es bei den neuen Lösungen um Kundenzufriedenheit. Cloud ist die Technologie, um Mehrwert für unsere Kunden zu generieren. Sie bietet uns neue Möglichkeiten, beispielsweise auf eine deutlich stärkere Prozessorientierung zu setzen. Und genau das erwarten unsere Kunden von uns. Sie wünschen sich moderne Anwendungen, die leicht zu bedienen sind, zu einer spürbaren Effizienzsteigerung in den Kanzleien führen und die neuen Geschäftsmodelle unterstützen. Wir schaffen mit den Cloud-basierten Lösungen eine Software-Landschaft, in der die Mehrfacherfassung von Daten der Vergangenheit angehört und das gemeinsame Arbeiten mit einem Bestand Realität wird. Vor allem aber bringen Cloud-basierte Lösungen Flexibilität.

Welche Geschäftsmodelle werden mit den neuen Lösungen möglich sein?

TINA SCHULZ: Online-Anwendungen und die Speicherung der Daten im DATEV-Rechenzentrum bilden die Grundlage dafür, dass wir den in den Daten schlummernden Datenschatz in Verbindung mit verschiedenen Geschäftsfeldern nutzbar machen können. Ziel ist es, den Steuerberater als kompetenten Berater für Unternehmen zu stärken. Auf Basis von übergreifenden Auswertungen und Handlungsempfehlungen erweitern wir das Geschäftsmodell Beratung für Kanzleien und gestalten es effizienter. Dabei bieten die neuen Produkte unseren Kunden auch die Chance, Organisation und Prozesse der Kanzlei auf den Prüfstand zu stellen und bestmöglich auf eine erfolgreiche Zukunft auszurichten. Darüber hinaus bietet Cloud-basierte Software noch wesentlich mehr Möglichkeiten der Interaktion mit Partnerlösungen im Ökosystem. Partner können auch eigene Lösungen in unser Cloud-Angebot einbringen, die auf die Bedürfnisse unserer Kunden zugeschnitten sind. Deshalb sind unsere Partner ein zentraler Bestandteil unserer Strategie.

Können Sie Beispiele dafür nennen, was die Cloud leistet, was vor Ort installierte Software nicht kann?

MARTIN KRÄMER: Da gibt es eine Menge Punkte, bei denen Cloud-Anwendungen On-Premises-Software überlegen sind. Ein zentraler Aspekt ist dabei, dass Daten und Anwendungen zentral verfügbar sein müssen, um Datenflüsse zu

optimieren, aber auch um mobiles Arbeiten auf mobilen Endgeräten zu erlauben. Die Cloud ist dafür der optimale Speicherort, auf den ortsunabhängig zugegriffen werden kann. Um Automatisierungsservices nutzen zu können, müssen diese idealerweise über eine Vielzahl von Daten lernen. In der Cloud können sie auf – selbstverständlich anonymisierte – Daten nicht nur aus der eigenen Kanzlei zurückgreifen und so schnell besser werden. Um die Datenwelt der Mandanten besser zu erreichen, müssen Daten aus deren IT-Systemen in die Kanzlei fließen, und umgekehrt natürlich auch. Wenn beide Seiten in der Cloud arbeiten, geht das deutlich leichter. Um mit den Mandanten schneller digital zusammenzuarbeiten, müssen die Software-Welten viel enger zu gemeinsamen Systemen zusammenwachsen. Auch das funktioniert in der Cloud am besten.

Warum ist die Cloud dafür die beste Technologie? Und vor allem, warum haben wir diese Erkenntnis erst jetzt?

MARTIN KRÄMER: Es handelt sich dabei keineswegs um eine neue Erkenntnis. Im Rahmen der Strategie DATEV 2025 haben wir bereits vor fünf Jahren unter der Prämisse Cloud first die Anwendungen zur Unterstützung der Zusammenarbeit mit Mandanten in den Mittelpunkt gerückt. Im nächsten Schritt sind wir jetzt an den Kernanwendungen angekommen. Wenn wir aus Cloud first heute ein Cloud only machen, ist das lediglich die konsequente Weiterführung des eingeschlagenen Wegs. Der Technologiewandel zu Cloud-basierten Lösungen ist alternativlos. Noch einmal, es geht immer um den Nutzen für unsere Kunden. Und der entsteht durch Öffnung von Datengrenzen, durch mehr Zusammenarbeit, durch Datenzentralisierung. All das ist nur ein anderes Wort für Cloud. Auf der anderen Seite: Das Risiko eines End-of-Lifecycle der On-Premises-Technologie von Microsoft erfordert ein vorausschauendes Handeln im Sinne unserer Kunden. Bei all unseren Entscheidungen steht die Zukunftssicherheit im Mittelpunkt. Und die gebietet uns, unsere Produktentwicklung auf die aktuellste Technologiebasis zu fokussieren.

Und wie schaut es mit Datenschutz in der Cloud aus?

MARTIN KRÄMER: Sowohl datenschutzrechtliche und berufsrechtliche Fragen als auch die Verfügbarkeit werden wir im Cloud-Kontext im Sinne unserer Kunden lösen. Richtig umgesetzt ist die Cloud der Sicherheit sogar förderlich, denn ein professioneller, verlässlicher Anbieter kann in seinen Strukturen ein deutlich höheres Maß an Sicherheit implementieren, als es mittlere Kanzleien oder kleine Unternehmen mit ihrer Infrastruktur vermögen.

Der komplette Umbau der DATEV-Software-Welt funktioniert nicht von heute auf morgen. Was passiert in der Übergangsphase?

MARTIN KRÄMER: Die Modernisierung der DATEV-Soft-

ware ist eine große Herausforderung für die nächsten Jahre. Wir werden hier sukzessive in den Markt kommen. Daher ändern wir mit den neuen Anwendungen das Auslieferungsverhalten. Wir werden die Lösungen mit ihren Kernfunktionen auf den Markt bringen und sie dann nach und nach in der Funktionstiefe wachsen lassen. Dazu liefern wir Updates und Erweiterungen kontinuierlich online aus, erhalten dadurch unmittelbar Kunden-Feedback und optimieren so unsere Produkte. ●

BIRGIT SCHNEE UND BENEDIKT LEDER

Redaktion DATEV magazin



UNSERE GESPRÄCHSPARTNER



TINA SCHULZ

leitet bei DATEV den Bereich Produktportfoliomanagement.



MARTIN KRÄMER

DATEV-Geschäftsleitungsmitglied für den Bereich Produkte & Anforderungen

MEHR DAZU

Jeder erreichte Meilenstein auf dem Weg in die Cloud kann unter www.datev.de/ausblick nachgelesen werden. Dort finden sich darüber hinaus Videos, die aufzeigen, wo die Reise hingeht. Bisher sind zwei Produktausblickvideos erschienen: Cloud-Lösung zur Lohnabrechnung sowie Cloud-Lösung zum Kanzlei-management. Außerdem werden alle Themen rund um den Portfoliowandel als Dossier unter www.datev-magazin.de aufgegriffen und erläutert.

„Schweren Herzens nochmals virtuell“

Digitale Vertreterversammlung | Der Vorstand und der Aufsichtsrat haben beschlossen, dass die diesjährige DATEV-Vertreterversammlung erneut virtuell stattfindet. Wir haben mit dem Aufsichtsratsvorsitzenden und Leiter der Vertreterversammlung Nicolas Hofmann über die Hintergründe gesprochen.

Kerstin Putschke und Markus Riedl

DATEV magazin: Herr Hofmann, die DATEV-Vertreterversammlung erfolgt auch 2021 virtuell. Warum haben sich Vorstand und Aufsichtsrat dazu entschieden?

NICOLAS HOFMANN: Ich bedauere sehr, dass wir auch im laufenden Jahr nicht persönlich mit den Vertreterinnen und Vertretern zusammenkommen können. Und hier kann ich auch für den DATEV-Vorstand sprechen. Die Pandemielage mit all ihren Unsicherheiten lässt eine Vor-Ort-Veranstaltung leider nicht zu. Deshalb haben sich der Vorstand und der Aufsichtsrat schweren Herzens nochmals für die digitale Variante am 25. Juni 2021 entschieden. Dem Aufsichtsrat war es wichtig, dass in diesem Jahr wie üblich die Vertreterversammlung den Jahresabschluss für

das abgelaufene Geschäftsjahr feststellt. Im vergangenen Jahr hatte dies stellvertretend der Aufsichtsrat übernommen, weil pandemiebedingt die Termine immer wieder verschoben wurden. Denn jeder hoffte im vergangenen Jahr auf eine schnelle Rückkehr zur Normalität. Schließlich fand die Vertreterversammlung dann erst Monate später im November virtuell statt. Aber nun kehren wir wieder zu dem vorgesehenen Ablauf zurück, wenn auch digital.

Fotos: Kiyoshi Hijioki/Getty Images



Wie schauen Sie auf die vergangene Vertreterversammlung und welche Lehren ziehen Sie daraus?

Es war nicht nur für mich als Versammlungsleiter sehr herausfordernd, sondern auch für die Kolleginnen und Kollegen, die uns tatkräftig unterstützt haben. Doch ich möchte betonen, dass die Versammlung insgesamt gut funktioniert hat, dafür, dass wir im vergangenen Jahr erstmalig Erfahrungen mit digitalen Veranstaltungen dieser Art gesammelt haben, die normalerweise vom kontroversen Austausch leben. So waren das Engagement und der Redebedarf der Teilnehmerinnen und Teilnehmer der vergangenen Vertreterversammlung äußerst rege. In Summe zählten wir über 750 Chat-Nachrichten während der Vorträge. Das ist enorm. Für die Referentinnen und Referenten ist das während ihres Vortrags unmöglich zu sichten, geschweige denn, darauf einzugehen. Und alle Anmerkungen und Fragen im Nachhinein inhaltlich zu analysieren, zu beantworten oder zu diskutieren, ist nicht zu bewältigen. Vom „Hallo aus Hamburg“ bis zur Kritik an Chat-Beiträgen anderer Vertreter war alles dabei. Hinzu kamen dann noch Hilfestellungen technischer Art von einem Vertreter an den anderen oder Querverweise wie „lies mal, was Mustermann der Musterfrau zu TOP 3 geantwortet hat“. Ich bin als Versammlungsleiter hier schlicht an meine Grenzen gestoßen. Solch ein Chat-Verlauf gefährdet die ordnungsgemäße Durchführung der Vertreterversammlung. Wir mussten also dazulernen. Daher passen wir dieses Jahr einige Regeln an und wollen mit der digitalen Vertreterversammlung der physischen so nah wie möglich kommen. Das heißt, dass wir selbstredend die Chat-Funktion nicht außer Kraft setzen, aber die Referenten werden die Posts während ihres Redebeitrags nicht sehen. Denn diese werden wie Zwischenrufe empfunden und irritieren. So etwas gibt es ja in der Präsenz-Vertreterversammlung auch nicht! Im Anschluss an die jeweiligen Vorträge folgt eine Fragerunde – wie bei echten Vorträgen auch. Die Fragen, die nach Ende der Rede im Chat eingehen, werden im Anschluss mündlich beantwortet. Zwar zeichnen wir die Vertreterversammlung sicherheitshalber auf, aber die Beiträge finden live aus dem Studio statt. Selbstredend werden die Rahmenbedingungen und Sicherheitsmaßnahmen den vorgeschriebenen Hygienemaßnahmen entsprechend angepasst.

Brauchen wir generell eine Etikette für digitale Veranstaltungen?

Wie gesagt habe ich die vergangene Vertreterversammlung als etwas undiszipliniert empfunden. Wir müssen im Digitalen erst noch lernen, wer wann reden kann. Es ist vor dem Bildschirm eine andere Situation, weil man Gestik und Mimik der meisten gar nicht sieht. Die nonverbale Kommunikation ist ausgeblendet. An Moderatoren von Veranstaltungen werden auf einmal ganz neue Anforderungen gestellt. Redebeiträge, Einwände oder Fragen können nur linear wahrgenommen und beantwortet werden. Das heißt, dass viele Chat-Einträge auf einmal nicht aufgenommen werden können, wie Unterbrechungen wirken und dabei Stress verursachen. Bei physischen Vorträgen wartet man den Redebeitrag auch erst ab und hat dann die Gelegenheit, Fra-

gen zu stellen. Das müssen wir digital adaptieren und so eine neue Veranstaltungskultur erlernen. Daher werden im Anschluss an die Vorträge die Fragen auch live beantwortet. Ich wünsche mir, dass der Chat nicht als Ort für Unmutsäußerungen genutzt wird, sondern als ein Ort, um sachliche Fragen zu stellen und sachlich zu kommentieren.

Was wird aufgrund der gemachten Erfahrungen konkret angepasst?

Wir wollen große Teile der Versammlung live im Videokonferenzmodus abhalten, um wie gesagt dem physischen Format so nahe wie möglich zu kommen. Dabei sollte es auch nur bei Themen bleiben, die die Vertreterversammlung betreffen. Es geht mir um eine stringente Durchführung der Versammlung, bei der alles für die Vertreterversammlung Relevante zur Sprache kommt, aber in einem vertretbaren und machbaren Rahmen und in gegenseitigem Respekt. Im Netz spricht man in diesen Fällen von Netiquette. Das soll auch kein Maulkorb sein. Ich bitte alle Vertreter, ihre Fragen, die sich nach Eingang der Unterlagen und nach den Infogesprächen zur Versammlung ergeben, möglichst im Vorfeld an DATEV zu adressieren, dann können viele offene Punkte bereits zu Beginn der Versammlung als erledigt betrachtet werden.

Alle hoffen ja wieder auf einen baldigen persönlichen Kontakt. Ab wann können wir wieder mit einer herkömmlichen Vertreterversammlung vor Ort rechnen?

Hoffentlich so schnell wie möglich. Vorstand und Aufsichtsrat planen je nach Entwicklung des Lockdowns beziehungsweise der Pandemielage in der zweiten Jahreshälfte 2021 einen Demo-Day, der jenseits des fachlichen Austauschs auch dem persönlichen Kontakt dienen soll. Wenn es die Situation erlaubt, wäre ein gemeinsames Abendprogramm wünschenswert. Denn den persönlichen Kontakt vermissen wir alle.

Und wie wird es dieses Jahr mit den anderen physischen Veranstaltungen aussehen? Können wir uns Hoffnungen auf persönliche Begegnungen machen?

Auch die bereits geplanten Infogespräche müssen leider virtuell stattfinden. Hier können wir auch noch die Fragen klären, die im virtuellen Rahmen der Vertreterversammlung aus Zeit- oder Kontextgründen nicht berücksichtigt werden konnten. Es geht also nichts verloren. Wir müssen uns digital nur anders organisieren. Die bereits feststehenden Termine bleiben für die Infogespräche bestehen, jedoch werden die Gespräche halbtägig am Nachmittag stattfinden und ohne Vorabendprogramm. Wie bei den Infogesprächen wird dazu nach Regionen eingeladen, so dass die Vertreter im vertrauten Umfeld diskutieren können. Die Gespräche werden als Videokonferenzen stattfinden. Die Gremien erhalten wie gewohnt die Möglichkeit, ihre Berichte vorzustellen. Zudem wird zum Jahresabschluss und zur Produktplanung informiert. Auch hier besteht ausreichend Raum für Diskussionen.

Die Pandemie hat nicht nur Auswirkungen auf die DATEV-Veranstaltungen, sondern auf den Berufsstand generell, etwa auf die Zusammenarbeit zwischen Kanzlei und Mandant. Wo sehen Sie die Herausforderungen?

Als Aufsichtsrat begleiten wir grundsätzlich die digitale Transformation des steuerberatenden Berufsstands, gerade auch in diesen schwierigen Zeiten. Durch die erzwungene Distanz haben die digitale Zusammenarbeit und der virtuelle Austausch einen positiven Schub erhalten. Obwohl das in Teilen ganz einfach dem Lockdown geschuldet ist, ist das auch generell eine sehr positive Entwicklung bei der Digitalisierung des Berufsstands. Hier sollten wir in der Krise eine Chance sehen und diese ergreifen. Denn die digitalen Möglichkeiten erleichtern den Austausch über größere Distanzen, solange wir keinen persönlichen Kontakt zu unseren Mandanten aufnehmen können.

Welche Möglichkeiten nutzen Sie in Ihrer Kanzlei, um sich mit den Mandanten auszutauschen und mit ihnen zusammenzuarbeiten?

Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter arbeiten zu 50 Prozent im Homeoffice und teilen sich wochenweise auf. Da hilft natürlich Remote-Fähigkeit und die vollumfängliche Anwendung von digitalen Produkten und Lösungen. Wir haben nach dem ersten Lockdown hier noch einmal kräftig nachgerüstet. Besuche von Mandanten haben wir nahezu auf null reduziert, um die Mitarbeiter nicht zu gefährden. Besprechungen finden überwiegend als Videokonferenzen statt, auch hier stellen wir eine hohe Akzeptanz bei vielen Mandanten fest.

Wie kommt der Berufsstand aus Ihrer Sicht durch die Pandemie?

Kanzleien, die digital arbeiten, können in der jetzigen Situation besser agieren und reagieren. Die Arbeitsbelastung in der Kanzlei hat durchaus zugenommen, denn bei den zu beantragenden Überbrückungshilfen benötigen die Mandanten jede erdenkliche Unterstützung. Fast jedes dritte Unternehmen fragt nach Hilfe. Fristverlängerungen helfen kurzfristig, aber sie bringen die Arbeit ja nicht vom Tisch. Also gilt es auch die eigenen Prozesse auf Effizienz zu trimmen, damit wir nicht in der Menge der Arbeit absaufen. Viele Kanzleien stellen sich der Thematik und werden, was ihre Prozesse angeht, gestärkt aus der Pandemie hervorgehen. Aber wir brauchen auch kein Blatt vor den Mund nehmen: Der Lernprozess war und ist für viele schmerzhaft. In der Außenwahrnehmung hoffe ich, dass unser Berufsstand bei den politischen Entscheidern als verlässliches Element in der Interessenwahrnehmung für die KMU nachhaltig in Erinnerung bleibt. ●

KERSTIN PUTSCHKE UND MARKUS RIEDL

Redaktion DATEV magazin

UNSER GESPRÄCHSPARTNER



NICOLAS HOFMANN

DATEV-Aufsichtsratsvorsitzender und Steuerberater sowie Gesellschafter-Geschäftsführer der nicolas hofmann steuerberatungsgesellschaft mbH in Fischen im Allgäu

MEHR DAZU

Termin Vertreterversammlung: 25. Juni 2021

Termine Infogespräche:

WAHLBEZIRKE	TERMINE
03 Land Bremen 10 Land Niedersachsen 16 Land Sachsen-Anhalt 21 Regierungsbezirke Arnsberg, Detmold, Münster	28. April 2021
04 Regierungsbezirk Düsseldorf 07 Regierungsbezirk Köln	29. April 2021
01 Land Berlin 02 Land Brandenburg 05 Land Hamburg 08 Land Mecklenburg-Vorpommern 15 Land Sachsen 17 Land Schleswig-Holstein	7. Mai 2021
06 Land Hessen 13 Land Rheinland-Pfalz 14 Land Saarland 20 Land Thüringen	18. Mai 2021
09 Regierungsbezirke Niederbayern, Oberbayern, Schwaben 12 Regierungsbezirke Mittelfranken, Oberfranken, Oberpfalz, Unterfranken	19. Mai 2021
11 Regierungsbezirk Karlsruhe 18 Regierungsbezirke Stuttgart, Tübingen 19 Regierungsbezirk Freiburg	20. Mai 2021



Spielräume nutzen

Debt Equity Swap | Die Umwandlung einer finanziellen Gläubigerforderung in eine Beteiligung kann in der aktuellen Krise die bestehenden Schulden reduzieren und zu einer Stärkung des Eigenkapitals führen.

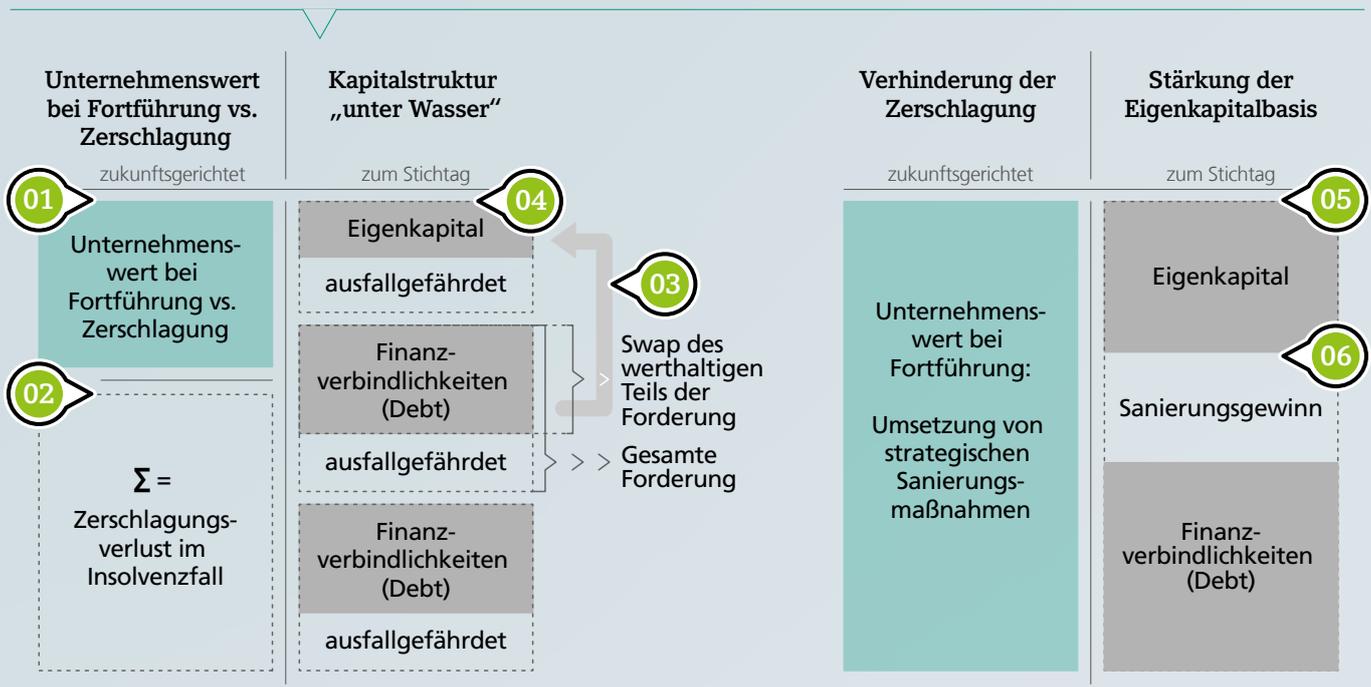
Christian Gerber und Philipp Ant

Der infolge der Corona-Pandemie entstandene Stillstand in der deutschen Wirtschaft sowie der daraus resultierende, branchenspezifische Konjunkturreinbruch kann Unternehmen – auch mit bis dahin gesunden Geschäftsmodellen – schwer belasten. Aufgelaufene Verluste mindern die Eigenkapitalbasis. Die Aufnahme von weiterem Fremdkapital führt zu weiteren, zusätzlichen Zinsaufwendungen, die sich wiederum auf die ohnehin unter Druck stehenden Ergebnisse auswirken. Die Situation wirft die Frage auf, wie Unternehmen ihre Eigenkapitalbasis stärken können. Denkbar ist natürlich die Zuführung neuer finanzieller Mittel durch den Gesellschafterkreis zur Stärkung des Eigenkapitals in Form einer Barkapitalerhöhung. Sofern im ersten Schritt kein Fresh Money benötigt wird, ergibt sich eine interessante Alternative: die Durchführung einer Debt-Equity-Swap-Transaktion. Anlass genug, den Steuerberater als ersten Berater der deutschen Unternehmen – und insbesondere des Mittelstands – über den Begriff,

die Struktur sowie die Herausforderungen einer solchen Transaktion zu informieren.

Begriffsdefinition

Durch den Debt Equity Swap wird eine finanzielle Forderung eines Gläubigers (Fremdkapital/Debt) in eine Beteiligung am Unternehmen (Eigenkapital/Equity) getauscht (Tausch/Swap). Der Debt Equity Swap ist damit ein effektives Instrument der finanziellen Restrukturierung. Durch die bilanzielle Entschuldung wird die Eigenkapitalausstattung der Gesellschaft gestärkt ohne Zuführung neuer Finanzmittel. Darüber hinaus werden die zukünftigen Zinsbelastungen reduziert. Dies eröffnet für die Zukunft neue finanzielle Spielräume und verschafft Zeit für die Durchführung weiterer Restrukturierungsmaßnahmen. Schematisch kann die komplexe Transaktion vereinfacht wie folgt dargestellt werden (siehe Grafik auf der folgenden Seite).



Marktwerte

- 01 Bestimmung des Werts bei Fortführung vs. Zerschlagung
- 02 Bestimmung der Zahlungsprofile bei Zerschlagung/Liquidation
- 03 Ermittlung des werthaltigen Teils der Forderung
- 04 Eigenkapitalherabsetzung
- 05 Eigenkapitalerhöhung durch Sacheinlage
- 06 Steuerfreisetzung des erzielten Sanierungsgewinns



Instrument einer finanziellen Restrukturierung

Im Idealfall ergeben sich für alle an der Unternehmensfinanzierung Beteiligten, für die Gläubiger, für den bisherigen Eigentümer sowie für das Unternehmen selbst, Vorteile – eine Win-win-Situation. Die bereits beeinträchtigte und daher aufgrund des erhöhten Ausfallrisikos offensichtlich wertgeminderte Forderung des Gläubigers kann mit einem Abschlag auf den Nennwert erhalten bleiben. Ein dadurch möglicher späterer vollständiger Forderungsverlust wird vermieden. Gleichzeitig ergibt sich für den Gläubiger die Chance, durch den Debt Equity Swap unmittelbar an einem zukünftigen Erfolg des sanierten Unternehmens zu partizipieren. Er wird zum Eigenkapitalgeber und damit zum Gesellschafter. Aus dem Ausfallrisiko kann somit eine Beteiligungschance erwachsen. Für die bisherigen Eigenkapitalgeber ergibt sich eine deutlich verbesserte Fortführungsprognose durch den Wegfall von Schuldenlast und Kapitaldienst und der mit dem Debt Equity Swap verbundenen Stärkung des Eigenkapitals, auch wenn die Kapitalausstattung des Unternehmens zunächst insgesamt unverändert bleibt, da keine Zuführung neuer Liquidität er-

folgt. Logische Konsequenz des Swaps ist jedoch auch eine deutliche Verwässerung der Eigenkapitalposition der bisherigen Gesellschafter. Ihre Zustimmung wird also dem Motto folgen: lieber weniger von etwas als alles von gar nichts.

Stärkung des Vertrauens

Das Unternehmen profitiert ebenfalls von der verbesserten Kapitalstruktur (Verhältnis von Eigen- und Fremdkapital, Verschuldungsgrad) durch die Stärkung des Eigenkapitals. Zugleich stellt das Commitment des bisherigen Gläubigers einen Vertrauensbeweis in die operative Sanierungsfähigkeit des Unternehmens dar. Das neue Eigenkapital schafft Vertrauen bei Banken, Lieferanten und der Belegschaft, sodass eine Sanierung gelingen kann.

Steuerrechtliche Aspekte

Wie so oft im Leben, stehen den Vorteilen auch eine Reihe von Nachteilen und Herausforderungen gegenüber, wobei gerade



der Steuerberater als erster Ansprechpartner des Mandanten gefordert ist. Steuerlicher Rat ist etwa für die Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen oder beim Untergang bisheriger Verlustvorträge dringend geboten. Ein Sanierungsgewinn abzüglich der Sanierungskosten mindert die Verluste: Ausschluss einer Doppelbegünstigung von Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen sowie der Fortführung von Verlustvorträgen durch eine zwingende Reihenfolge des Verlustverbrauchs. Das betrifft Verlustpositionen aus dem Sanierungsjahr, den Vorjahren und dem Folgejahr. Es stellen sich also steuerliche Probleme, die ohne die Unterstützung des Steuerberaters nicht zu lösen sind und den gewünschten positiven Effekt nachteilig verändern. Im schlimmsten Fall bedeutet dies, dass ohne Zufluss von Finanzmitteln ein Gewinn liquidiätswirksam besteuert werden muss.

Gesellschafts- und insolvenzrechtliche Aspekte

Darüber hinaus ist die rechtliche Begleitung einer Debt-Equity-Swap-Transaktion von entscheidender Bedeutung. Es gibt grundsätzlich kein standardisiertes Verfahren, sondern verschiedene rechtliche Gestaltungsmöglichkeiten und Anforderungen. Die rechtliche Vorgehensweise des Debt Equity Swaps erfolgt meist als sogenannter Kapitalschnitt, bestehend aus zwei Komponenten: der nominellen Kapitalherabsetzung und der Kapitalerhöhung. Der eigentliche Umwandlungsprozess von Fremd- in Eigenkapital findet im Rahmen der Kapitalerhöhung mit Sacheinlage (die einzubringende Forderung) statt. Eine zentrale Frage bei der Wandlung spielt die Bewertung der Forderung. Zum einen bestimmt diese den zukünftigen Anteil und zum anderen besteht auch das Risiko der Differenzhaftung bei einer möglichen Überbewertung der Forderung. Wichtige Aspekte, wie die Sanierungsbedürftigkeit und die Sanierungsfähigkeit des Unternehmens sowie die Sanierungseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger, werden regelmäßig nur durch ein positives Sanierungsgutachten nachgewiesen werden können.

Wert der eingebrachten Forderungen

Die zentrale Frage der Debt-Equity-Swap-Transaktion stellt die Bewertung der einzubringenden Forderungen dar, was sich direkt auf die Höhe des Unternehmensanteils auswirkt. Es ergibt sich somit ein interessanter Verhandlungsspielraum der beteiligten Parteien, der in der gesetzgebenden Literatur allerdings nicht abschließend geklärt wurde. In einem Insolvenzzenario würde die Forderung mit der Insolvenzquote resultierend aus dem Zerschlagungswert bedient, die regelmäßig unterhalb von zehn Prozent liegt. Dieser stellt somit die Wertuntergrenze der Forderung und die der sonstigen Gläubiger dar. Gegebenenfalls ist nach unterschiedlichen Rängen oder Besicherungen zu unterscheiden. Unterschreitet der Wert nach dem Debt Equity Swap die im Insolvenzfall zu erwartende Auszahlung, wird der Gläubiger nicht zustimmen. Daher kommt es neben dem Zerschlagungswert auch

maßgeblich auf den Fortführungswert an, der unter Annahme einer erfolgreichen Sanierung des Unternehmens bestimmt wird. Empfehlenswert ist die Betrachtung unterschiedlicher Szenarien und der Einsatz von Finanzmodellen, die neben Marktparametern Risikosimulationen sowie die Kapitaldienstfähigkeit der Gesellschaft modellieren. Typischerweise ist das anlässlich eines Debt Equity Swaps zu bewertende Unternehmen hoch verschuldet, sodass Insolvenzrisiken nicht vernachlässigt werden können. Fairerweise sollten die Bewertung des Unternehmens und die Bewertung der Forderung konsistent erfolgen. Das Problem ist auch schon so hinreichend komplex.

Debt Equity Swap als Instrument des Insolvenzplans

Besondere Bedeutung hat der Debt Equity Swap im Rahmen eines Insolvenzplanverfahrens. Hier hat der Gesetzgeber besondere Regelungen geschaffen, die insbesondere darauf abzielen, die beschriebenen Herausforderungen zu senken und die Komplexität zu reduzieren. Gesellschafts- und Insolvenzrecht spielen enger zusammen, da nun direkte Eingriffe in die Gesellschaftsrechte explizit vorgesehen sind. Die Umwandlung von Gläubigerforderungen in Eigenkapital durch eine Sacheinlage kann Bestandteil des erarbeiteten Insolvenzplans sein und dabei kann die Differenzhaftung ausgeschlossen werden.

Praxishinweise

Der Debt Equity Swap kann im Ergebnis die Gesellschaft von finanziellen Belastungen befreien und damit neue Spielräume für die weitere Sanierung schaffen. Der Transaktion stehen anspruchsvolle Hindernisse gegenüber. Auch darf der Blick nicht verstellt werden: Ein Erfolg des Debt Equity Swaps hängt maßgeblich von der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens ab. Die Gesellschaft lediglich von einem Teil ihrer Schulden zu befreien, jedoch nicht operativ zu sanieren, wird die grundsätzlichen Probleme lediglich in die (nahe) Zukunft verschieben. Es ist dann eine Frage der Zeit, bis die nächste akute Krise an die Tür klopft. Die gewonnene Zeit sollte also darauf verwendet werden, die operativen Chancen der Gesellschaft wieder zu stärken und das Geschäftsmodell zu sanieren. ●

CHRISTIAN GERBER

Diplom-Ökonom, Wirtschaftsprüfer und Chartered Financial Analyst (CFA), ist für die I-ADVISE AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft tätig, die mit Standorten in Düsseldorf und Frankfurt/Main auf die Begleitung von M&A-Transaktionen und Durchführung von Unternehmensbewertungen spezialisiert ist.

PHILIPP ANT

Er berät seit sechs Jahren Unternehmen in Sonder- und Krisensituationen, unter anderem bei der Erstellung von insolvenzrechtlichen Fortbestehensprognosen und Restrukturierungskonzepten sowie bei der operativen Umsetzung von Restrukturierungsmaßnahmen.

Mit langer Wirkung

Steuerstraftat des Erben | Um eine unerwartete Steuerhinterziehung bei der Erbschaftsteuer zu vermeiden, sollte man als Gesamtrechtsnachfolger auch berücksichtigen, dass die gegenüber dem Erblasser in Gang gesetzten Verjährungsfristen nicht mit dessen Tod enden.

Dr. Janika Sievert und Alexander Littich

Selbstanzeigen in Erbschaftsfällen können höchst komplex sein. Zum einen liegt dies daran, dass im Regelfall eine Veranlagung nicht automatisch durchgeführt wird, sondern erst dann, wenn die zuständige Erbschaftsteuerstelle am Finanzamt Kenntnis von einem möglichen Steuerfall erlangt. Es handelt sich damit um ein zweigestuftes Besteuerungsverfahren aus einer Anzeige gemäß § 30 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) und einer Erbschaftsteuererklärung gemäß § 31 ErbStG. Eine strafbare Steuerhinterziehung kann auf beiden Stufen, Anzeige und Erklärung, verwirklicht werden, einmal

- durch Unterlassen einer Anzeige oder
- durch Abgabe einer unrichtigen Anzeige sowie
- durch Unterlassen der Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung und
- auch durch Abgabe einer unrichtigen Erbschaftsteuererklärung.

Steuerhinterziehung des Erblassers

Zudem gibt es auch immer noch Erben, die nach dem Tod des Erblassers entdecken, dass dieser gewisse Einnahmen nicht versteuert hat, beispielsweise aus ausländischen Kapitaleinkünften in Ländern, die jetzt erst am automatischen Informationsaustausch teilnehmen. Wenn die Erben diese Geldanlagen übernehmen, deren Existenz dem Finanzamt ja nicht bekannt ist, führen sie die Hinterziehung des Erblassers als eigene Steuerstraftat fort. Für steuerliche Beraterinnen und Berater, die im Nachgang einer Selbstanzeige beauftragt werden, gilt es, wichtige Punkte zu beachten. Dies verdeutlicht sehr anschaulich ein Gerichtsbescheid des Finanzgerichts München (FG München, vom 26.07.2019, 6 K 3189/17), der nachfolgend in den wesentlichen Punkten erläutert wird.

Selbstanzeige durch den Erben

Der Steuerpflichtige hatte am 2. Juni 2007 die Gesamtrechtsnachfolge nach seinem Vater angetreten. Der Vater hatte seine



Einkommensteuererklärung für 1995 sowie die Vermögensteuererklärung auf den 1. Januar 1996 bezogen am 10. März 1997 beim zuständigen Finanzamt eingereicht. Auch die folgenden Einkommensteuererklärungen wurden fristgerecht eingereicht, zuletzt die Einkommensteuererklärung 2001 am 23. Dezember 2002. In den Jahren 2002 bis 2004 gab der Erblasser keine Steuererklärung mehr ab. Im Jahr 2006 gab der in 2007 verstorbene Vater nochmals eine Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2005 ab. Die seit Jahrzehnten erzielten Kapitalerträge im Ausland sowie das dort angelegte Vermögen wurden zu keinem Zeitpunkt in den Steuererklärungen des Vaters angegeben. Nach Eintritt des Erbfalls standen die ausländischen Kapitalerträge dem Sohn als Erben zu. Nach dem Tod des Vaters gab der Sohn als Gesamtrechtsnachfolger die Einkommensteuererklärungen für 2006 und das Sterbejahr 2007 ab, jedoch weiterhin ohne die Erträge im Ausland. Ende 2014 wurde dann eine steuerstrafrechtliche Selbstanzeige für den Erblasser und seinen Gesamtrechtsnachfolger eingereicht. Für den verstorbenen Vater wurden die Einkünfte aus den ausländischen Kapitalanlagen für die Jahre 2002 bis 2012 nacherklärt.

Strafverfahren

Aufgrund der Selbstanzeige wurde schließlich Anfang 2015 ein Strafverfahren gegen den Erben eingeleitet. Die Einleitung des Strafverfahrens wegen des Verdachts auf Hinterziehung von Einkommensteuer und teilweise auch Vermögensteuer ging zurück bis zum VZ 1995 und erstreckte sich bis in das Veranlagungsjahr 2005. Der Tatvorwurf lautete auf die Nichtabgabe von Berichtigungen nach § 153 Abgabenordnung (AO). Es ergingen auch nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geänderte Einkommensteuerbescheide ab dem VZ 1995.

Die vergessene Norm

Das Veranlagungsfinanzamt berief sich bei der geänderten Steuerfestsetzung auf die Vorschrift des § 171 Abs. 7 AO. Diese

Norm war in Fällen, in denen geerbtes Vermögen und die damit erzielten Erträge erst einige Zeit nach dem Erbfall nacherklärt wurden, lange Zeit seitens der Berater und der Veranlagungsstellen nicht beachtet worden. Das lag vielleicht auch an dem teilweise hohen Aufkommen an Selbstanzeigen zu Zeiten, als vor allem die Schweiz und Österreich die Kunden dazu gezwungen haben. Das FG München und mittlerweile auch das FG Hamburg (Urteil vom 26.02.2020, 5 K 95/17) haben diese Vorgehensweise nun bestätigt und diese Norm – sozusagen aus dem Dornröschenschlaf – erweckt. Die Revision wurde zugelassen (VIII R 26/19). Jedoch ist aufgrund des klaren Wortlauts der Vorschrift aus unserer Sicht nicht zu erwarten, dass der Bundesfinanzhof (BFH) hier anders entscheiden wird.

Auswirkung der Gesamtrechtsnachfolge

Denn ein Gesamtrechtsnachfolger tritt auch in die abgabenrechtliche Stellung des Erblassers ein (§ 45 Abs. 1 S. 1 AO). Die gegenüber dem Erblasser in Gang gesetzten Verjährungsfristen enden nicht mit dessen Tod, sondern laufen auch gegen die Erben weiter. Das gilt auch für die verlängerte Festsetzungsfrist aufgrund einer Steuerhinterziehung (FG Hamburg, Urteil vom 26.02.2020, 5 K 95/17, Rn. 50). Die Frist für den VZ 1995 begann im hier skizzierten Fall mit Ablauf des Jahres 1997, als der Vater die Erklärung eingereicht hatte. Die zehnjährige Festsetzungsfrist der Steuerhinterziehung des Vaters endete nach § 169 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO mit Ablauf des Jahres 2007.

Berichtigungspflicht des Erben

Der Erblasser verstarb jedoch bereits Mitte 2007, bevor die verlängerte Festsetzungsfrist abgelaufen war, die den VZ 1995 betraf. Der Erbe ist hier in die gegen den Erblasser noch laufende zehnjährige Festsetzungsfrist eingetreten. § 169 Abs. 2 S. 2 AO und § 171 Abs. 7 AO wären betreffend den Erblasser und seine Ersttat, zumindest bei einer einfachen Steuerhinterziehung mit fünfjähriger Strafverfolgungsverjährung, nicht anwendbar gewesen. Mit dem Tod des Vaters traf den Erben somit eine Berichtigungspflicht gemäß § 153 AO, da er als Gesamtrechtsnachfolger vor Ablauf der Festsetzungsfrist zum 31. Dezember 2007 erkannt hatte, dass einer der Fälle des § 370 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 AO verwirklicht ist. Dies lag daran, dass der Erbe in 2007 bereits Erträge aus dem Auslandsvermögen des Erblassers erhalten und somit von diesem Vermögen Kenntnis hatte. Durch Nichtberichtigung aller im Zeitpunkt des Todes noch nicht festsetzungsverjährten Steuerstraftaten des Erblassers gemäß § 153 AO hat der Erbe selbst eine eigenständige Steuerhinterziehung begangen – durch Unterlassen betreffend die Veranlagungszeiträume ab 1995. Erkennt ein Steuerpflichtiger nachträglich, aber vor Ablauf der Festsetzungsfrist, dass die von ihm

oder für ihn abgegebene Steuererklärung unrichtig oder unvollständig ist und es hierdurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist, so hat er dies gemäß § 153 Abs. 1 AO unverzüglich anzuzeigen und die erforderliche Richtigstellung vorzunehmen. Maßgeblich ist die positive Kenntnis. Die Anzeige einer Unrichtigkeit hat unverzüglich, allgemein innerhalb von 14 Tagen, zu erfolgen. Die Aufbereitung aller notwendigen Unterlagen kann zeitlich nachfolgen. Diese Berichtigungspflicht trifft gemäß § 153 Abs. 1 S. 2 AO explizit auch Gesamtrechtsnachfolger.

Steuererhebung für mehr als zehn Jahre möglich

Und hier kommt die etwas in Vergessenheit geratene Vorschrift des § 171 Abs. 7 AO ins Spiel. Folge dieser eigenen Straftat des Erben in Form des Unterlassens einer Berichtigung nach § 153 AO ist, dass die Festsetzungsfrist auch für die Einkommensteuer 1995 ff. nach § 171 Abs. 7 AO so lange gehemmt ist, wie die (neue) Steuerstraftat des Erben nicht verjährt ist. Dies ergibt sich aus kürzlich ergangenen Entscheidungen (so auch FG Hamburg, Urteil vom 26.02.2020, 5 K 95/17, vor allem ab Rz. 81 ff.). § 171 Abs. 7 AO bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass diese Norm auf die Erststraftat zu beschränken wäre (FG Hamburg, a. a. O., Rz. 85 a. E.). Damit wird verhindert, dass der Steuerhinterzieher zwar

Ein Gesamtrechtsnachfolger tritt auch in die abgabenrechtliche Stellung des Erblassers ein.

strafrechtlich belangt werden kann, die Steuern für die Altjahre aber nicht nachgefordert werden können. Diese Vorgehensweise entspricht auch dem Ziel des Gesetzgebers. Dem Fiskus würde anderenfalls ein hoher Steuer- und Zinsschaden entstehen. § 171 Abs. 7 AO ermöglicht es, die Steuerfestsetzung so lange vorzunehmen, wie eine Strafverfolgung für eine hinterzogene Steuer möglich ist. Auf diese Weise konnte im skizzierten Fall nach 20 Jahren noch die Einkommensteuerveranlagung für 1995 geändert werden. In Fällen, in denen Erben eine Berichtigung für Steuerstraftaten des Erblassers vornehmen, ist daher neben der Beachtung des zweistufigen Verfahrens nach §§ 30, 31 ErbStG auch zu prüfen, welche Veranlagungszeiträume aus Steuererklärungen des Erblassers im Todeszeitpunkt noch nicht festsetzungsverjährt waren. Der Wortlaut des § 171 Abs. 7 AO ist hier eindeutig und stützt die Vorgehensweise des FG München sowie des FG Hamburg.

Erbe ist Mittäter

Anders wäre der Fall jedoch zu beurteilen, wenn der Erbe bereits Mittäter oder auch Teilnehmer der Steuerhinterziehung des Erblassers war. Denn in diesen Fällen besteht keine Berichtigungspflicht nach § 153 AO. Hier bestünde nur die Möglichkeit einer Selbstanzeige, um eine Strafbefreiung mit Blick auf die eigene Tatbeteiligung zu erhalten. Wäre der Erblasser im voranstehend skizzierten Fall von einer zusammenveran-

lagten Ehefrau beerbt worden und wäre diese ebenfalls wirtschaftliche Berechtigte des ausländischen Vermögens gewesen, hätte keine Berichtigungspflicht nach § 153 AO für die Ehefrau bestanden. Eine Selbstanzeige für die Straftaten der letzten zehn Kalenderjahre und eine damit einhergehende nachträgliche Steuerfestsetzung nach § 169 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO wäre möglich gewesen. Eine Steueränderung für 1995 wäre in dieser Konstellation allerdings nicht mehr möglich gewesen. In Fällen der Gesamtrechtsnachfolge hingegen ist die Berichtigungspflicht nicht ausgeschlossen, wenn der Erbe bereits vor dem Tod des Erblassers Kenntnis von dessen Steuerstraftat hat. Hier ist für die nachträgliche Kenntnis auf den Zeitpunkt des Erbfalls abzustellen (BFH, Urteil vom 29.08.2017, VIII R 32/15); erst zu diesem Zeitpunkt werden die steuerlichen Pflichten vererbt. ●

DR. JANIKA SIEVERT

Rechtsanwältin sowie Fachanwältin für Strafrecht und für Steuerrecht bei ECOVIS L+C in Würzburg

ALEXANDER LITTICH

Rechtsanwalt sowie Fachanwalt für Strafrecht und für Steuerrecht bei ECOVIS L+C in Landshut

MEHR DAZU

Kompaktwissen für Berater: „Die strafbefreiende Selbstanzeige“, 2. Auflage, www.datev.de/shop/35746

Mandanten-Info-Broschüre: „Die strafbefreiende Selbstanzeige“, www.datev.de/shop/32446



Ungewollte Effekte verhindern

GmbH in der Nachfolge | Bei der Übertragung des Unternehmens auf die nächste Generation sind aus steuerlicher Sicht in erster Linie die Vorgaben des Erbschaftsteuergesetzes zu berücksichtigen. Daneben spielen aber auch ertragsteuerliche Aspekte wie etwa das Verhindern der ungewollten Beendigung einer Betriebsaufspaltung eine Rolle.

Stephanie Renner

Die steuerliche Nachfolgeberatung bei einer GmbH beziehungsweise einem GmbH-Gesellschafter hinsichtlich der Nachfolge erfordert aus steuerlicher Sicht vor allem, dass ein besonderes Augenmerk auf die Ausgestaltung von entsprechenden Satzungsklauseln und Stimmbindungsvereinbarungen gerichtet wird, um erbschaftsteuerliche Betriebsvermögensbegünstigungen in Anspruch nehmen zu können. Darüber hinaus sind weitere erbschaftsteuerliche Vorgaben und ertragsteuerliche Aspekte in die Überlegungen einzubeziehen.

Erbschaftsteuerliche Aspekte der Nachfolge

Für den Erwerb von Betriebsvermögen unterhalb der Grobwerbsschwelle gewährt das Erbschaftsteuer- und Schenkung-

steuergesetz (ErbStG) einen 85-prozentigen Verschonungsabschlag (Regelverschonung) beziehungsweise eine vollumfängliche Steuerbefreiung (Optionsverschonung) (§ 13a ErbStG). Während Beteiligungen an gewerblichen sowie landwirtschaftlichen und selbstständig tätigen Personengesellschaften unabhängig von der Beteiligungsquote bereits per se zum begünstigungsfähigen Betriebsvermögen zählen, müssen GmbH-Anteile einen gewissen Beteiligungsumfang erreichen, um in den Genuss der Steuerbegünstigung zu kommen. Nur wenn der Schenker beziehungsweise der Erblasser zu mehr als 25 Prozent unmittelbar am Nennkapital einer GmbH beteiligt ist, zählen die Anteile gemäß § 13b Abs. 1 Zif. 3 ErbStG zum begünstigungsfähigen Betriebsvermögen. Bei einer Nachfolge in Raten hinsichtlich einer GmbH mit begünstigtem Produktivvermögen ist also

darauf zu achten, dass beim letzten Übertragungsakt noch Anteile mit einer Beteiligungsquote von mehr als 25 Prozent für eine Weitergabe zur Verfügung stehen. Wird die Mindestbeteiligungsquote nicht erreicht, besteht die Möglichkeit, die Anteile mit anderen Anteilen zu poolen, um so die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der erbschaftsteuerlichen Betriebsvermögensbegünstigungen zu schaffen (§ 13b Abs. 1 Zif. 3 S. 2 ErbStG). Der Pool-Vertrag erfordert – neben einer Stimmbindung – eine Verpflichtung dergestalt, dass die Gesellschafter untereinander bestimmen, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder sie ausschließlich auf andere derselben Verpflichtung unterliegende Anteilseigner zu übertragen.

Begünstigungen

In Konzern- beziehungsweise mehrstufigen Beteiligungsstrukturen ist zudem zu beachten, dass ein Unterschreiten der Mindestbeteiligungsgrenze bei Tochter-Kapitalgesellschaften diese grundsätzlich als begünstigungsschädliches Verwaltungsvermögen qualifiziert. Wird die erbschaftsteuerliche Verschonung in Anspruch genommen, ist auf die Einhaltung der maßgeblichen Mindestlohnsumme und Behaltensvoraussetzungen zu achten; andernfalls entfällt die Begünstigung (anteilig) wieder und es fällt Nachsteuer an. Besonderheiten bei der GmbH als Rechtsform ergeben sich insoweit, dass bei gepoolten Anteilen die Aufhebung der Verfügungsbeschränkung oder Stimmrechtsbündelung innerhalb der maßgeblichen Behaltensfrist ebenfalls einen Verstoß gegen die Behaltensvoraussetzungen darstellt (§ 13a Abs. 6 Zif. 5 ErbStG). Andererseits kann die GmbH-Struktur bei einer Veräußerung von wesentlichen Betriebsgrundlagen die Betriebsvermögensbegünstigung retten, sofern das Vermögen nicht an die Gesellschafter verteilt wird, was bei einer Personengesellschaft wegen der steuerlichen Transparenz nicht möglich ist.

Bewertung der GmbH-Anteile

Für Zwecke der Erbschaftsteuer hat eine Bewertung der GmbH-Anteile zu erfolgen. Die Bewertung kann anhand des sogenannten vereinfachten Ertragswertverfahrens gemäß §§ 199ff. Bewertungsgesetz (BewG) oder unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten oder mittels einer anderen anerkannten, üblichen Methode durch ein Sachverständigengutachten erfolgen. Da das vereinfachte Ertragswertverfahren vergangenheitsbezogen ist und von einem festen Vielfältiger in Höhe von 13,75 Prozent – bezogen auf die Erträge der letzten drei Wirtschaftsjahre vor der Schenkung beziehungsweise des Erbfalls – ausgeht, führt dieses oft zu überhöhten Unternehmenswerten. Allerdings muss sich dies bei Betriebsvermögen – im Hinblick auf die Ermittlung der Verwaltungsvermögensquote und die so-

nannte Schmutzgrenze gemäß § 13b Abs. 7 ErbStG – nicht in jedem Fall nachteilig auf die Erbschaftsteuer auswirken.

Einziehungs- und Abtretungsklauseln

Sieht der Gesellschaftsvertrag Einziehungs- und/oder Abtretungsklauseln vor, gilt Folgendes: Während zivilrechtlich der Erbe oder die Erbengemeinschaft die GmbH-Anteile erwirbt, wobei der Erwerb durch die Ausübung des Einziehungsrechts beziehungsweise der Abtretungsoption auflösend bedingt ist, bestimmt das Erbschaftsteuerrecht zugunsten des Erben, dass nur der Abfindungsanspruch zum steuerpflichtigen Erwerb gehört (§ 10 Abs. 10 S. 2 ErbStG). Liegt der Abfindungswert unter dem Steuerwert des Anteils, so ist die darin liegende Bereicherung der verbleibenden Gesellschafter gemäß § 7 Abs. 7 S. 3 ErbStG beziehungsweise § 3 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 ErbStG steuerpflichtig. Bei der Abtretung an die Gesellschaft selbst ist die Gesellschaft Erwerber. Unterschiede bei den einzelnen Klauseln ergeben sich insbesondere bei der Inanspruchnahme der Betriebsvermögensbegünstigung.

Die Finanzverwaltung gewährt für den Fall der Einziehung keine Betriebsvermögensbegünstigung.

Die Finanzverwaltung gewährt für den Fall der Einziehung keine Betriebsvermögensbegünstigung. Werden die Anteile an die Gesellschaft selbst abgetreten, kann § 19a ErbStG nicht in Anspruch genommen werden, da dieser nur für natürliche Personen gilt. Lediglich für die Abtretung an Mitgesellschafter kommt das Verschonungsregime vollumfänglich in Betracht, da nur hier die Gesellschafter Anteile erwerben (R E 10.13 Abs. 3 S. 4, R E 3.4 Abs. 3 S. 9 Erbschaftsteuer-Richtlinie 2019 – ErbStR 2019). Insofern ist die Abtretung an Mitgesellschafter der Einziehung beziehungsweise der Abtretung an die Gesellschaft vorzuziehen. Ein Erwerber kann die Befreiung nicht in Anspruch nehmen, soweit er verpflichtet ist, das begünstigte Vermögen aufgrund einer letztwilligen oder rechtsgeschäftlichen Verfügung des Erblassers/Schenkens auf einen Miterben/Dritten zu übertragen [Weitergabepflichtung (§ 13a Abs. 5 S. 1 ErbStG)], oder bei einer freiwilligen Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft (§ 13a Abs. 5 S. 2 ErbStG). Der Dritte beziehungsweise der Miterbe als Erwerber des begünstigten Vermögens hat in diesen Fällen selbst einen Anspruch auf Befreiung gemäß § 13a ErbStG.

Finanzierung der Erbschaftsteuer

Da die Nachfolge eine erhebliche Erbschaftsteuerbelastung auslösen kann, sollte sie frühzeitig in die Liquiditätsplanung einbezogen werden. Sofern dies nicht durch die entsprechende Ausschüttungsplanung darstellbar ist, erscheint im aktuellen Zinsumfeld eine Fremdfinanzierung sowohl über ein Bankdarlehen als auch über ein fremdübliches Darlehen der GmbH an den Gesellschafter attraktiv. Daneben besteht auch die Möglichkeit, Vorsorge über eine Versicherungslösung zu treffen (Risiko-

lebensversicherung). Für begünstigtes Betriebsvermögen besteht schließlich die Option einer zinslosen Stundung der Erbschaftsteuer gemäß § 28 ErbStG. Allerdings greift diese Regelung nur beim Erwerb von Todes wegen, nicht bei lebzeitigen Schenkungen.

Ertragsteuerliche Aspekte der Nachfolge

Im Grunde ergeben sich bei der Schenkung oder Vererbung von GmbH-Anteilen auf Gesellschafterebene keine ertragsteuerlichen Konsequenzen. Es liegt grundsätzlich weder ein Veräußerungstatbestand noch ein Anschaffungsvorgang vor. Werden die Anteile im Privatvermögen gehalten, tritt der Erwerber hinsichtlich der Anschaffungskosten in die Fußstapfen des Schenkers oder Erblassers (§ 17 Abs. 2 S. 5 Einkommensteuergesetz – EStG beziehungsweise § 20 Abs. 4 S. 6 EStG). Zu beachten ist, dass durch die Schenkung oder den Erbfall eine im Sinne von § 17 Abs. 1 S. 1 EStG unwesentliche Beteiligung in eine wesentliche Beteiligung hineinwachsen kann. Hat der Veräußerer den veräußerten Anteil innerhalb der letzten fünf Jahre vor der Veräußerung unentgeltlich erworben, so gilt Satz 1 entsprechend, wenn der Veräußerer zwar nicht selbst, aber der Rechtsvorgänger oder, sofern der Anteil nacheinander unentgeltlich übertragen worden ist, einer der Rechtsvorgänger innerhalb der letzten fünf Jahre im Sinne von Satz 1 beteiligt war. Bei einer gemischten Schenkung ist der Vorgang in einen unentgeltlichen und einen entgeltlichen Teil aufzuteilen. Die Vereinbarung einer Versorgungsrente beziehungsweise eines Nießbrauchs führt auch im Bereich der Ertragsteuer nicht dazu, dass es sich um ein teilentgeltliches Geschäft handelt. Dagegen ist von einem (teil)entgeltlichen Vorgang auszugehen, wenn beim Tod des Gesellschafters dessen Anteile gegen Abfindung eingezogen werden oder die Satzung eine entsprechende Zwangsabtretung vorsieht. Vorsicht ist aus ertragsteuerlicher Sicht allerdings auch bei einer reinen Schenkung oder beim Vererben der Anteile geboten, wenn der GmbH-Gesellschafter Wirtschaftsgüter an die GmbH zur Nutzung überlassen hat. Liegt eine sachliche und personelle Verflechtung vor, die zu einer Betriebsaufspaltung geführt hat, ist darauf zu achten, dass diese bei der Nachfolge nicht ungewollt beendet wird und es zur Aufdeckung von stillen Reserven kommt. Besteht beim Vermögensübergeber eine Betriebsaufspaltung, weil er etwa Grundbesitz an die GmbH zur Nutzung überlässt, und entfällt die personelle Verflechtung, indem die GmbH-Anteile verschenkt werden, das Grundstück selbst aber zurückbehalten wird, unterliegen die stillen Reserven im Grundstück und den GmbH-Anteilen (Besitzunternehmen) im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens der Einkommen- und Gewerbesteuer. Soll dies vermieden werden, ist darauf zu achten, dass Geschäftsanteil und Grundstück zusammen vererbt oder verschenkt werden. Die gleichen Erwägungen gelten, wenn die GmbH-Anteile zu einem Sonderbetriebsvermögen gehören.

Grenzüberschreitende Aspekte

Auch bei einer Schenkung oder Vererbung von GmbH-Anteilen an im Ausland ansässige Personen droht eine ertragsteuerliche Folge. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 Außensteuergesetz (AStG) wird in diesen Fällen von einer fiktiven Veräußerung der GmbH-Anteile im Sinne des § 17 EStG ausgegangen mit der Konsequenz, dass der Unterschiedsbetrag zwischen dem Verkehrswert im Übertragungszeitpunkt und den Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers der Einkommensteuer unterliegt. Derzeit gibt es hier zwar diverse Stundungsmöglichkeiten, insbesondere wenn der Rechtsnachfolger im EU/EWR-Ausland ansässig ist, doch nach aktuellen Überlegungen zur Überarbeitung des Außensteuerrechts könnten auch diese Möglichkeiten stark eingeschränkt werden.

Steuerliche Verlustvorträge

Bestehen auf Ebene der Gesellschaft steuerliche Verlustvorträge, ist die Regelung des § 8c Körperschaftsteuergesetz (KStG) zu beachten, wonach Verluste vollständig entfallen, wenn mehr als 50 Prozent der Gesellschaftsanteile übertragen werden, wobei vom Wortlaut sowohl entgeltliche als auch unentgeltliche Übertragungen erfasst sind. Allerdings nimmt das Bundesministerium der Finanzen (BMF) Anteilübertragungen im Wege eines Erbfalls sowie der unentgeltlichen Erbaueinandersetzung vom Anwendungsbereich der Vorschrift aus (BMF-Schreiben vom 28.11.2017, BStBl. I 2017, 1645 Tz. 4). Ebenfalls sollen nach Ansicht der Finanzverwaltung Übertragungen im Wege der unentgeltlichen vorweggenommenen Erbfolge zwischen Angehörigen im Sinne des § 15 Abgabenordnung (AO) nicht unter § 8c KStG fallen. ●

STEPHANIE RENNER

Rechtsanwältin und Steuerberaterin bei der WTS Group AG
Steuerberatungsgesellschaft in München

MEHR DAZU

Bei der Betriebs- und Anteilsbewertung sowie der Ermittlung der Erbschaftsteuer unterstützt Sie DATEV Erbschaft- und Schenkungsteuer classic/comfort, www.datev.de/shop/40499

Mit DATEV Unternehmensbewertung können Sie den Wert eines Unternehmens berechnen und in einem Bericht darstellen, www.datev.de/unternehmensbewertung

Fachbuch: „Nachfolge im elterlichen Betrieb“, www.datev.de/shop/35473

Kompaktwissen für GmbH-Berater: „Die Betriebsaufspaltung“, www.datev.de/shop/35758

Präsenzseminar: „Betriebsvermögen unter Berücksichtigung des Erbschaftsteuerrechts übertragen“, www.datev.de/shop/78051

Effizient beantworten

Arbeitsabläufe in der Kanzlei | Die Digitalisierung sorgt nicht nur dafür, dass der klassische Pendelordner und die typischen Notizblöcke verschwinden, sondern dass auch zusätzliche Arbeitsfelder entstehen.

Christian Deák

Der Einsatz verschiedener neuer Tools sorgt bei vielen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern häufig für Verwirrung. Dadurch gehen wertvolle Zeit und Motivation verloren. Wie gefährlich das sein kann, wurde bereits in dem Beitrag Wenn das Personal nicht mitzieht (DATEV magazin, 01/2020, Seite 34) beschrieben. Und so zeigt der Tagesablauf in einer modernen Kanzlei deutlich, dass die Digitalisierung zwangsweise noch eine weitere Aufgabe mit sich bringt: alle Arbeitsabläufe über ein internes Qualitätsmanagement sichtbar machen.

Sichtbarkeit der Kanzleiprozesse

Gerade wenn neue Mitarbeiter eingearbeitet werden, wird der Zeitverlust deutlich. Die Mitarbeiter stoßen nicht nur schnell psychisch an ihre Grenzen und fühlen sich überfordert, sondern befragen die Kollegen, damit sie selbst weiterkommen. Daher stellt ein kanzleiinternes Qualitätsmanagement ein absolutes Muss dar, einmal bei der Einarbeitung von neuen Mitarbeitern und zum anderen, um ein tägliches Suchen nach Programmen und Vorgängen zu vermeiden.

Eigenes Wiki

Vor allem in den ersten Monaten geht sehr viel Zeit in der Kanzlei verloren, wenn neue Mitarbeiter eingearbeitet werden müssen. Je digitaler die Kanzlei arbeitet, umso länger dauert dieser Vorgang beziehungsweise umso schwieriger ist es für den potenziellen neuen Mitarbeiter. Gerade in der heutigen Zeit ist aber jede Arbeitskraft wertvoll mit Blick auf den Fachkräfteman-

gel in unserer Branche. Das bedeutet, dass man sich noch mehr Mühe geben muss, den neuen Mitarbeitern einen sanften Übergang in die neue digitale Welt zu ermöglichen. Wir haben dieses Problem gelöst, indem wir ein eigenes Wiki in unserer Kanzlei aufgebaut haben. In diesem Wiki erklären wir alle Arbeitsvorgänge sowohl verbal als auch grafisch aufbereitet sowie mit Videos unterstützt. Auf diese Weise kann sich jeder Mitarbeiter selbst helfen. Ziel soll aber nicht sein, dass die Mitarbeiter nicht mehr mit ihren Kollegen reden, sondern dass die Prozesse, die nicht oft ausgeführt werden, vereinheitlicht sind und nicht in Vergessenheit geraten.

Ein Bild sagt mehr als tausend Worte

Unserer Erfahrung nach ist die Verbalisierung derartiger Vorgänge nur der Anfang. Die Erweiterung mit Bildern und Grafiken stellt eine absolute Notwendigkeit dar. Am besten funktionieren das Erklären von Programmen sowie das Zusammenspiel verschiedener Tools jedoch mit Videos. Denn sobald man mit zwei Bildschirmen arbeitet, kann man auf dem einen Monitor das Video anschauen und auf dem anderen Bildschirm direkt versuchen, die Erläuterungen umzusetzen. Einige Tools erlauben es auch, dass parallel zum eigenen Bildschirm noch ein Fenster mit dem Dozenten läuft, was den Eindruck einer Live-Schulung erweckt. Die Kosten für solche Programme sind zwar relativ niedrig (circa 200 bis 300 Euro pro Lizenz), jedoch darf man den Arbeitseinsatz nicht unterschätzen. Solche Lernvideos zu erstellen, zu korrigieren, zu schneiden und online zu stellen, ist nicht ganz preiswert. Der Vorteil liegt aber klar auf der Hand: Sobald diese

Videos einmal erstellt sind, können sie konserviert werden. Wiederkehrende Vorgänge müssen also nur noch einmal erklärt werden. Zudem merkt man recht schnell, dass man sich beim Erstellen eines Videos sehr viel Mühe gibt, auch alle Details mitzunehmen, wodurch die Erklärungen häufig besser sind, als wenn sie rein verbal in der Kanzlei weitergegeben werden.

Mandanten einbinden

Relativ schnell haben wir erkannt, dass derartige Videos auch für unsere Mandanten von Nutzen sind. Ein Beispiel ist etwa, wie der Mandant Unternehmen online einrichten kann oder Unterlagen an die Kanzlei übermitteln sollte beziehungsweise wie die Programme für den Dokumentenaustausch funktionieren. Letztendlich sind diese internen Prozesse also nicht nur für die eigenen Mitarbeiter, sondern auch die Mandantschaft zugleich anwendbar.

Investitionskosten

Sicher ist, dass es keinen Mitarbeiter gibt, der in allen Tools und Programmen ausgebildet worden ist. Die meisten haben sogar noch mit dem Pendelordner und den typischen, steuerspezifischen Programmen gelernt. Man kann sich der Thematik daher nicht entziehen, denn die Fülle an Programmen wird immer größer. Daher führt kein Weg daran vorbei, sich notgedrungen mit Qualitätsmanagement und zu vereinheitlichenden Arbeitsprozessen zu befassen, damit man eine Grundlage hat, darüber ein Lernvideo zu erstellen, dieses zu konservieren und allen neuen Mitarbeitern zugänglich zu machen. Geht man davon aus, dass dafür zwei Mitarbeiter jeweils zwei Monate eingesetzt werden müssen, wird der Aufwand relativ schnell deutlich. Ausgehend von einem Brutto Gehalt in Höhe von 3.000 Euro sowie einem Sollumsatz in Höhe von 9.000 Euro, den der Mitarbeiter im Monat erwirtschaften soll (Sollumsatz pro Stunde bei 160 Stunden: 56,25 Euro), sowie der Annahme, dass man für das Erstellen des Qualitätsmanagements beziehungsweise der Lernvideos zwei Monate benötigt, betragen die Opportunitätskosten 18.000 Euro. Demgegenüber stehen die Einsparpotenziale für die Einarbeitungszeit eines neuen Mitarbeiters (sechs Monate):

1. **Monat:** 15,0 Stunden pro Woche
2. **Monat:** 12,5 Stunden pro Woche
3. **Monat:** 10,0 Stunden pro Woche
4. **Monat:** 7,5 Stunden pro Woche
5. **Monat:** 5,0 Stunden pro Woche
6. **Monat:** 2,5 Stunden pro Woche

Bei insgesamt 210 Stunden (= 11.812,50 Euro) für die reine Einarbeitung neuer Mitarbeiter werden sich die Kosten für ein kanzleiinternes Qualitätsmanagement bereits ab dem zweiten neuen

Mitarbeiter amortisieren. Aber hinzu kommen noch mehr Einsparpotenziale.

Potenziale erkennen und nutzen

Je mehr Programme im Einsatz sind, desto mehr an reiner Organisationszeit der Mitarbeiter entsteht. Meiner Erfahrung nach kann man davon ausgehen, dass jeder Mitarbeiter mindestens 30 Minuten am Tag nur nach etwas sucht. Auch hier können ein Qualitätsmanagement sowie eine Visualisierung der Arbeitsprozesse helfen. Die Mitarbeiter müssen dann natürlich geschult werden, in diesen Programmen auch nach Antworten suchen zu können. Daher sind regelmäßige Meetings notwendig, um die Mitarbeiter zu sensibilisieren. Basierend auf den voranstehenden Annahmen ergibt sich die nachfolgende Berechnung: 0,5 Stunden am Tag und 20 Tage im Monat bedeuten pauschal, dass 560,25 Euro pro Mitarbeiter und Monat verloren gehen. Bei zehn Mitarbeitern sind das bereits 5.602,50 Euro pro Monat und demnach 67.230 Euro pro Jahr. Auf diese Weise wird sehr deutlich, dass hier ein großes Einsparpotenzial vergeudet würde, verzichtete man auf ein Visualisieren und Schulen. Denn die Opportunitätskosten, die

durch das kanzleieigene Qualitätsmanagement entstehen (18.000 Euro zuzüglich der Programmkosten des internen Wikis) amortisieren sich auf diese Weise ganz schnell.

Relativ schnell
haben wir erkannt,
dass derartige
Videos auch für
unsere Mandanten
von Nutzen sind.

durch das kanzleieigene Qualitätsmanagement entstehen (18.000 Euro zuzüglich der Programmkosten des internen Wikis) amortisieren sich auf diese Weise ganz schnell.

Kanzleiweites Dashboard

Zusätzlich zum Wiki nutzen wir ein kanzleiweites Dashboard. Hier sind alle Programme gelistet, die unsere Kanzlei nutzt. Der Vorteil dabei ist, dass man sich intuitiv zurechtfindet und sämtliche Passwörter automatisiert abgespeichert werden. Auch das erspart Suchen, und damit viel Aufwand. Dieses Tool haben wir extern bezogen, auf unsere Bedürfnisse umprogrammieren lassen und am Ende mit eigenen Inhalten gefüllt. Ich kann ein derartiges Tool nur empfehlen. Man merkt jedoch deutlich, dass im Rahmen der Digitalisierung Prozesse entstehen, die man zu Beginn nicht sieht. Daher sollte man wissen, dass die digitale Reise mit dem Einspielen von Schnittstellen nur beginnt, denn die Digitalisierung der Kanzleiabläufe endet wahrscheinlich nie. ●

CHRISTIAN DEÁK

Steuerberater in eigener Kanzlei in Oberhausen

MEHR DAZU

Fachbuch: „Go digital: Neues Denken in der Kanzleiführung“, www.datev.de/shop/35421

Qualitätsmanagement & Internes Audit unter www.datev.de/consulting

Interview

Kein Hexenwerk

Jahresabschlusserstellung | Die Hoffarth & Partner Steuerberatungsgesellschaft aus Niederahr im Westerwald setzt beim Jahresabschluss auf das Zusatzmodul Dokumentation Abschlusserstellung von DATEV. Markus Hoffarth-Righetti erläutert im Gespräch, wie das die Arbeit in der Kanzlei verändert hat.



DATEV magazin: Wie haben Sie früher die Jahresabschlusserstellung dokumentiert, bevor Sie das Zusatzmodul Dokumentation Abschlusserstellung im Einsatz hatten?

MARKUS HOFFARTH-RIGHETTI: Trotz DATEV ProCheck, DATEV DMS classic und den Microsoft-Office-Produkten stand der Jahresabschluss-Papierordner im Mittelpunkt der Dokumentation. Neben der handschriftlichen Notiz gab es eine Reihe Excel-Vorlagen und eine Rückfragenliste in Word. Im DATEV DMS classic wurde und wird alles unter dem Jahresabschlussauftrag aus DATEV Eigenorganisation comfort zusammengefasst. Alles in OneNote zusammenzutragen, haben wir uns auch kurz angesehen.

Wie erhalten Sie die notwendigen Informationen und Unterlagen von Ihren Mandantinnen und Mandanten?

Wie in allen Bereichen der Steuerberatung gibt es immer noch die klassischen Kommunikationswege: Belege per Brief, Fax oder E-Mail und die Notizen zu persönlichen oder telefonischen Gesprächen. Ein Portal zur zusammengefassten Kommunikation mit dem Mandanten in Form einer To-do-Liste, die auch noch DS-GVO-konform ist, ist natürlich ein großer Wunsch.

Was hat sich durch das Zusatzmodul geändert?

Um einen Abschluss mit dem zuständigen Sachbearbeiter zu besprechen oder ein solches Gespräch vorzubereiten, benötige ich nur noch ein zentrales Dokument. Notwendige Dokumente finden sich schnell unter der jeweiligen Bilanz oder GuV Position.

Was sind die wesentlichen Vorteile für Sie?

Alle Checklisten, ob kopiert aus einem Buch oder als Excel-Vorlage, haben einen großen Nachteil: Eine Umbuchung und alle Berechnungen müssen mit der Hand nachbearbeitet werden. Die Kalkulationstabellen mit Variablen zu füllen, ist kein Hexenwerk. Damit verliert jede Nachbuchung ihren Schrecken. Jeder Sachbearbeiter hat eine zentrale Vorlage zur Verfügung. Das große Sammelsurium aus Excel-Vorlagen lässt sich reduzieren und kanalisieren. Die Vorlage ist gerade für kleinere Kanzleien ohne Intranet und Stabsabteilung gut zu

pflegen und auf die Bedürfnisse und Wünsche der Kanzleileitung anzupassen. So hat man eine gute Basis für alle Jahresabschlüsse. Gerade für die Zeit im Homeoffice alles in allem ein echter Gewinn.

Wie verlief die Einführung der Software?

Wir haben erst mal mit einigen kleineren und größeren Mandanten begonnen. Nachdem wir nun auf Kontenzweckbasis arbeiten, werden wir die Vorlage für alle Jahresabschlüsse verwenden. Da wir schon seit dem Veranlagungsjahr 2010 mit dem DATEV Bilanzbericht comfort beziehungsweise DATEV Abschlussprüfung compact arbeiten, waren uns die Grundlagen der Bedienung nicht fremd. An die Ampelsymbolik musste man sich erst einmal gewöhnen, aber nach einer kurzen Beratung durch die Fachabteilung war allen der Sinn dahinter schnell klar.

MARKUS HOFFARTH-RIGHETTI

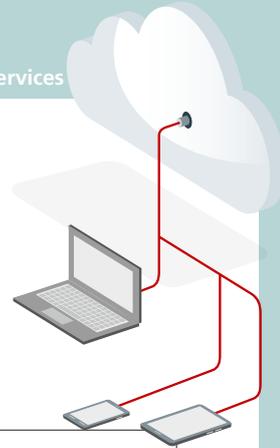
Diplom-Kaufmann, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer bei Hoffarth & Partner, Steuerberatungsgesellschaft mbB in Niederahr

MEHR ZUM THEMA

Zusatzmodul Dokumentation Abschlusserstellung, www.datev.de/shop/44107 (Einsatzvoraussetzung ist das Programm DATEV Abschlussprüfung comfort, classic oder compact beziehungsweise DATEV Bilanzbericht comfort)

Weitere Infos finden Sie unter www.datev.de/hilfe/1000895

Erfahren Sie im Lernvideo online „DATEV Bilanzbericht comfort/Abschlussprüfung – Dokumentation Abschlusserstellung“ (www.datev.de/shop/77927) und im Dialogseminar online „Jahresabschlüsse prozessorientiert dokumentieren“ (www.datev.de/shop/77342), wie Sie die Bearbeitung der neuen Arbeitspapiere vornehmen und die Programmverbindungen zu DATEV Kanzlei-Rechnungswesen und DATEV Bilanzbericht comfort/Abschlussprüfung optimal nutzen.



DATEV-Wissen zu digitalen Prozessen in der Kanzlei

Erfahren, wo es noch hakt

Online-Mitarbeiterbefragung | Carsten Görlitz, Steuerberater bei TaxEagle aus Schleswig, hat mit dem DATEV DigiCheck für Kanzleimitarbeiter herausgefunden, wie vertraut seine Belegschaft mit digitalen Prozessen ist.

Hat Sie das Befragungsergebnis des DigiChecks überrascht?

Nach genauer Betrachtung der Auswertung konnten mein Partner Christian Hansen und ich 99 Prozent der Aussagen nachvollziehen, sodass es wenige große Überraschungen gab. Die Ergebnispräsentation hat uns vor allem die Potenziale unserer Kanzlei vor Augen geführt. Wir haben einen guten Überblick über das Stimmungsbild und den Wissensstand unserer 15 Angestellten zur Digitalisierung gewonnen. Wir beschäftigen auch zwei DATEV-Kanzlei-Organisationsbeauftragte und sind daher recht gut über Neuerungen in der Digitalisierung informiert – das hat auch die überdurchschnittliche Benchmark bewiesen. Die Auswertung hat allerdings auch gezeigt, dass dieses Wissen nicht bei allen Mitarbeiterinnen und

Mitarbeitern vorhanden ist – beispielsweise haben einige schon mit DATEV Meine Steuern gearbeitet, andere nicht.

Bei welchen Themen haben Sie im Anschluss angesetzt?

Wir haben uns mithilfe von Seminaren noch intensiver mit E-Commerce und dem Import aus Fremdsystemen beschäftigt. Dieses Wissen konnten die Mitarbeiter direkt umsetzen und hat einigen bereits viel Zeit gespart. Bei der Lohnbuchhaltung steht die Lohnverfassung online ganz oben auf der Agenda. Bei den Steuererklärungen möchten wir DATEV Meine Steuern ausweiten. Wir haben mit sehr wenig Aufwand kostenlos einen umfassenden Überblick erhalten und konnten im Anschluss ganz zielgerichtet die Weichen für den weiteren Digitalisierungsprozess stellen.

MEHR ZUM THEMA

Wenn Sie Ihre Mitarbeiter befragen lassen möchten (DATEV-Umfrage zur Mitarbeiterzufriedenheit, www.datev.de/shop/71870), hilft Ihr kundenverantwortlicher Mitarbeiter von DATEV gerne weiter. www.datev.de/digicheck

TIPP: Kombinieren Sie verschiedene Tools, dann können Sie Ihre Kanzlei aus mehreren Perspektiven analysieren. Mit dem DATEV Digitalisierungs-Cockpit generieren Sie objektive Kennzahlen aus den Programmen. Mit dem DATEV ReifegradCheck für die Kanzleileitung (www.datev.de/reifegradcheck) und dem DATEV DigiCheck für Kanzleimitarbeiter erhalten Sie analytische Einschätzungen aus Kanzleileitungs- und Mitarbeitersicht. Bei der Durchführung gibt es keine feste Reihenfolge.

DATEV-Entwicklungspfade unter www.datev.de/entwicklungspfade

DATEV-Thementag Rechnungswesen

Lernen online

Digital | Rechtliche Änderungen, Programmneuerungen und Expertentipps jetzt als Dialogseminar online oder als Lernvideo online.

Der DATEV-Thementag Rechnungswesen vermittelt auch 2021 einen Überblick über die wichtigsten gesetzlichen Änderungen und Produktneuheiten – in

circa zwei Stunden sind Sie up to date. Im Dialogseminar online können Sie sich gemeinsam mit Berufskollginnen und -kollegen in die Neuerungen einarbeiten. Per Chat-Funktion stellen Sie dem Dozenten Fragen und nehmen an Umfragen teil. Auf Abruf können Sie sich per Lernvideo online informieren.

Die Themen im Überblick

- DATEV-Ökosystem: Überblick zu den Cloud-Services
- Neuerungen in DATEV Unternehmen online

- Finanzbuchführung: Aktuelles aus der FiBu
- Jahresabschluss: Neuer Jahresabschluss/Steuerlicher Betriebsvermögensvergleich (BVG) für E-Bilanz
- Steuern: Überblick und Neuerungen
- Kurze Blitzlichter zu aktuellen Themen, Neuerungen in den Programmen

MEHR ZUM THEMA

Buchen Sie noch heute Ihren Platz: www.datev.de/shop/77354

IMPRESSUM



XW1

www.blauer-engel.de/uz195

Dieses Druckzeugnis ist mit dem Blauen Engel ausgezeichnet.



Herausgeber: DATEV eG | Paumgartnerstraße 6–14 | 90329 Nürnberg **Verantwortlich (Redaktion, Anzeigen):** Simone Wastl
Chefredakteurin: Kerstin Putschke, Tel.: +49 911 319-53140, E-Mail: magazin@datev.de **Stellvertretender Chefredakteur:** Markus Riedl **Redaktion Rubrik Titelthema und Praxis:** Robert Brütting (RA) **Redaktionsbeirat:** Ulrich Gojowsky (Erlangen), Dr. Peter Leidel (Regen), Thomas Linse (Coburg), Solange van Rens (Passau), Prof. Dr. Hanns R. Skopp (Straubing) **Realisation:** Christian Alt, Georg Gorontzi, Monika Krüger, Yaroslav Schwarzstein, Michael Siedenhans | TERRITORY Content to Results GmbH | Carl-Bertelsmann-Str. 33 | 33311 Gütersloh | www.territory.de **Fotos:** Getty Images, DATEV eG **Anzeigenleitung:** Kerstin Putschke, Tel.: +49 911 319-53140 | E-Mail: magazin@datev.de **Druck:** Mayr Miesbach GmbH | Am Windfeld 15 | 83714 Miesbach
ISSN: 2197-2893 | Gedruckt auf FSC-zertifiziertem Recycling-Papier. | Das DATEV magazin erscheint monatlich in einer Druckauflage von 47.000 Exemplaren. Namentlich gekennzeichnete Veröffentlichungen geben in erster Linie die Auffassung des Autors wieder. Alle Beiträge sind urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte sind vorbehalten.

Von Schuldnern und Gläubigern



Geschichte des Kerbholzes | Schuldschein, Steuerquittung, Wertpapier oder Arbeitsnachweis – in der Finanzgeschichte spielt das Kerbholz eine so unscheinbare wie vielfältige Rolle. Heutzutage begegnet es uns nur noch in Form von Redewendungen und in eingeschränkter Funktion in seiner modernen Entsprechung, dem Bierdeckel.

Lucia Seethaler und Anna Pezold

„Das kommt nicht aufs Kerbholz. Ich geb's gern. Gute Ver- richtung, meine Herren!“, entgegnet eine Händlerin in Friedrich Schillers Drama Wallensteins Lager den trinkenden Soldaten. Was hier passiert, versteht jeder, der schon einmal einen Abend in einer Kneipe verbracht und am Ende der Be- dienung seinen Bierdeckel gereicht hat. Auch kennt man den Ausdruck „etwas auf dem Kerbholz haben“. Meist denkt man gar nicht weiter darüber nach, wo der Ursprung solcher Be- griffe und Sprichwörter liegt. Tatsächlich haben die meisten Redewendungen eine lange Geschichte, die nicht selten bis in das Mittelalter zurückreicht. Auch das oben genannte Kerbholz ist ein Gegenstand, der sich über die Jahrhunderte hinweg in unseren Sprachgebrauch eingeschlichen hat. Was genau meint die Händlerin in Schillers Werk also mit dem Kerbholz?

Schon im Mittelhochdeutschen finden sich Worte wie kerb- holz oder kerbstock. Gemeint ist damit ein hölzerner Stock

oder ein längli- ches Brettchen.

Hierin wurden Ker- ben, Symbole oder eine Kombination grafischer Zei- chen geritzt, eingebrannt oder auch aufgemalt. Die so hergestellte Holz- urkunde – auch Charta partita oder Chirogra- phum genannt – wurde anschließend längs gespal- ten und unter den beteiligten zwei Parteien aufgeteilt. Sinn und Zweck des Ganzen war dabei die verbindliche Fest- setzung eines mündlichen Vertrags zwischen einem Gläubi- ger und einem Schuldner. Da beide Parteien ihren Teil des Kerbstocks bei sich aufbewahrten, war der Vertrag fäl- schungssicher. Jede nachträgliche Veränderung wurde offen- bar, wenn die beiden Hälften aneinandergelassen wurden. Und da sich die Beschriftung auf wenige primitive Symbole

beschränkte, konnte die Urkunde sowohl von Schriftkundigen als auch von Analphabeten gleichermaßen verstanden werden.

Die ältesten Schriftstücke, die die Existenz von Kerbhölzern belegen, stammen aus dem England des 11. Jahrhunderts. In Mitteleuropa und dem deutschsprachigen Raum begann die sprachliche Überlieferung erst drei Jahrhunderte später. Generell kam das Zählholz – wie es ebenfalls genannt wurde – meist bei Kleinschulden zum Einsatz, also bei Wirten oder Handwerkern, bei Dienstleistungen (Frondiensten) oder bei öffentlichen Abgaben (Steuern und Strafgeldern). Es gab allerdings Unterschiede in der Nutzung zwischen Stadt und Land. Während auf dem Land besonders die lokale Gemeindeverwaltung bei der Eintreibung von Steuern und Renten vom Kerbholz Gebrauch machte, nutzten Städter es hauptsächlich im Kreditkauf (Kleidung, Nahrung oder auch Kleinkredite).

Archäologen gelang bei Ausgrabungen in Wittenberg 2011/2012 ein äußerst seltener Fund: Bei der Aufdeckung eines Latrinenschachts fiel ihnen ein zunächst unscheinbares Holzstück in die Hände, welches sich nach genaueren Untersuchungen als ein frühneuzeitliches Kerbholz entpuppte. Das gefundene Stöckchen ist 21,5 Zentimeter lang und ein bis zwei Zentimeter breit. Es stammt vermutlich aus dem Jahr 1558. Auf der Oberfläche kann man 23 eingeritzte Kerben erkennen. Diese stehen vermutlich für eine Kreditsumme von 23 Gulden. Zur damaligen Zeit war das eine bedeutende Summe, hätte doch damit die Steuer für ein Grundstück in Wittenberg ganze elfeinhalb Jahre beglichen werden können. Es wird vermutet, dass das Kerbholz in diesem Fall ein Kreditgeschäft beurkundete – ob zwischen zwei Bür-

gern oder zwei Städten, lässt sich aus dem Latrinensfund nicht mehr rekonstruieren.

Während man lange Zeit noch ausschließlich sehr wörtlich „etwas auf dem Kerbholz“ haben konnte, erhielt das Kerbholz in der Reformationszeit zunehmend sprichwörtlichen Charakter. Es wurde nicht mehr nur vor dem ökonomischen, sondern vor einem moralischen Hintergrund gesehen. Schließlich konnte man nicht nur ökonomische, sondern auch moralische Verbindlichkeiten eingehen. In diesem Sinne und über das Schuldverhältnis hinausgehend wurde die Redewendung auch dafür genutzt, jemanden für seine oder ihre Verbrechen anzuprangern. Gleichzeitig erweiterte sich die Bandbreite, in der Kerbhölzer Verwendung fanden. Im 17. Jahrhundert wurde das Kerbholz Bestandteil juristischer Geschäfte und erhielt eine Bedeutung als Rechtsmittel, vergleichbar mit dem Status einer Urkunde. Nach und nach wich der hölzerne Vertrag jedoch der Schrift- und Rechenpraktik auf Papier. Im Zeitalter der Aufklärung wurde – mit dem Anstieg der Alphabetisierung – das Kerbholz dann als primitiv und rückständig herabgestuft. Das Kerbholz galt nun als typisches Mittel der Analphabeten. Trotzdem kann sich sein vielfältiger Einsatz und Gebrauch bis ins 20. Jahrhundert verfolgen lassen. Tagelöhner in der Landwirtschaft beispielsweise wiesen noch in den 1920er-Jahren ihre abgeleiteten Arbeitsstunden mit Kerbhölzern nach oder verbrieften so die Anzahl der beim Bauern abgelieferten Feldfrüchte während der Ernte.

Trotz des Verlusts seiner eigenen Funktion als Schulddokument bleibt uns das Kerbholz in sprichwörtlicher Überlieferung erhalten. Auch der modellierte Einsatz des Kerbholzprinzips, wie das genannte Anschreiben der Wirtshauszeche, trägt zum Fortbestand der einstigen Holzurkunde bei. Und sollte es entgegen aller Erwartungen doch noch zur Steuererklärung auf dem Bierdeckel kommen, hätten wir auch endlich wieder die Möglichkeit, mehr als nur Getränke auf dem Kerbholz zu haben. ●

LUCIA SEETHALER UND ANNA PEZOLD

Neumann & Kamp Historische Projekte

MEHR DAZU

Rode, Holger: Ein frühneuzeitliches Kerbholz aus der Altstadt von Wittenberg, in: Tausch- und Geldkulturen in Europa, hrsg. von Rüdiger Fikentscher, Halle 2018

Durchgängig digitale Abläufe.

Für die Zusammenarbeit mit meinem Mandanten

einfach perfekt!

**Corona
gemeinsam
bewältigen.**

www.datev.de/corona

Für die erfolgreiche Mandatsgestaltung ist eine enge und vertrauensvolle Zusammenarbeit das A und O. Die digitalen Lösungen Ihrer Genossenschaft ermöglichen eine durchgängige Prozesskette – von den Unternehmensdaten bis zur Auswertung in der Kanzlei. So schaffen Sie effiziente Abläufe und bekommen eine solide Basis für das Wichtigste – die persönliche Beratung Ihrer Mandanten. Mehr unter www.datev.de/digital.

Digital schafft Perspektive.



Zukunft gestalten. Gemeinsam.