

Zusammenfassung

Liegen die Voraussetzungen des § 102 Abs. 5 Satz 1 BetrVG vor (ordnungsgemäßer Widerspruch des Betriebsrats, Erhebung der Kündigungsschutzklage und Weiterbeschäftigungsverlangen), kann nicht nur der gekündigte Arbeitnehmer versuchen, seine Weiterbeschäftigung durch Antrag auf einstweilige Verfügung durchzusetzen.

Der Betriebsrat hat die Möglichkeit, wenn sich der Arbeitgeber nicht von der

Weiterbeschäftigungspflicht durch das Arbeitsgericht entbinden lässt, nach § 23 Abs. 3 BetrVG gegen den Arbeitgeber vorzugehen. Dieses Recht steht auch der im Betrieb vertretenen Gewerkschaft zu.

Erfolgt keine Weiterbeschäftigung (z. B. weil eine Durchsetzung des Weiterbeschäftigungsanspruchs nicht erfolgt ist) und hat sich der Arbeitgeber auch nicht von der Weiterbeschäftigungspflicht nach § 102 Abs. 5 Satz 2 BetrVG entbinden lassen, hat der Arbeitnehmer auch dann Anspruch auf Fortzahlung der

Vergütung, wenn er den Kündigungsschutzprozess verliert.

Christian Schoof, IG Metall Hamburg

LITERATURHINWEISE

- ▶ *Schoof/Schmidt*, Rechtsprechung zum Arbeitsrecht von A bis Z, Bund-Verlag, Frankfurt.
- ▶ *Däubler, Kittner, Klebe (Hrsg.)*, BetrVG – Betriebsverfassungsgesetz mit Wahlordnung, Kommentar für die Praxis, Bund-Verlag, Frankfurt.

Keine Verlagerung der Buchführung ins Ausland



Immer häufiger verlegen Unternehmen ihre Buchführung ins Ausland, obwohl dies in der Regel rechtlich nicht zulässig ist.

In Deutschland ansässige Unternehmen versuchen immer häufiger, ihre Buchhaltung ganz oder teilweise ins Ausland zu verlagern.¹⁾ Die Gründe sind dieselben wie bei anderen Fällen von Out-

sourcing: Man versucht, von geringeren Kosten zu profitieren und so im globalen Wettbewerb einen Vorteil zu erreichen. Besonders nahe liegt ein solches Vorgehen für deutsche Tochtergesellschaften

multinationaler Konzerne: Durch Zentralisierung aller Buchungsdaten an einem Ort hat die ausländische Konzernspitze den zusätzlichen Vorteil, in Sekundenschnelle einen umfassenden Überblick über die gesamten (weltweiten) Aktivitäten ihrer Tochter- und Enkelgesellschaften zu gewinnen.²⁾

Die Grenze des § 146 Abs. 2 der Abgabenordnung

Während grenzüberschreitendes Outsourcing im Normalfall keinen rechtlichen Hindernissen begegnet, da man in fast jedem Staat eine Tochtergesellschaft gründen und bestimmte Aufgaben dorthin auslagern kann, ist die Situation hier eine andere. Der bei Nicht-Steuerrechtlern nur wenig bekannte § 146 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) bestimmt nämlich in aller Deutlichkeit:³⁾

1) So auch Kleine, Verfahrensrechtliche Probleme der steuerlichen Außenprüfung, in: Der Fachanwalt für Steuerrecht im Rechtswesen, Festschrift 50 Jahre Arbeitsgemeinschaft der Fachanwälte für Steuerrecht, 1999, S. 137.

2) Ebenso Ohlf, StBp (= Steuerliche Betriebsprüfung) 1996, 328, der von einer „Straffung der Organisationsstruktur“ spricht; Schmitz StBp 2002, 160.

3) Der Text der AO findet sich in steuerrechtlichen Gesetzsammlungen sowie im Internet unter <http://jurcom5.juris.de/bundesrecht>

„Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind im Geltungsbereich dieses Gesetzes zu führen und aufzubewahren.“

Dies gilt für sämtliche im Inland ansässigen Unternehmen, zu denen auch alle GmbHs und AGs gehören, die im deutschen Handelsregister eingetragen sind. Wer im Einzelfall Anteilseigner ist, spielt keine Rolle. Haben ausländische Unternehmen im Inland lediglich eine (rechtlich unselbstständige) Betriebsstätte, ist auch diese erfasst. Doch hier kann sich die Buchführung auf die ihr zuzurechnenden Geschäftsvorfälle beschränken; eine deutsche Steuerbilanz für das Gesamtunternehmen wird nicht verlangt.⁴⁾

Hat ein in Deutschland ansässiges Unternehmen ausländische Betriebsstätten, so unterliegen diese zwar auch der deutschen Besteuerung, doch sieht § 146 Abs. 2 Satz 2 bis 4 AO einige Erleichterungen vor: Es reicht aus, wenn man die am Ort der Tätigkeit geltenden Vorschriften befolgt und die Ergebnisse in die deutsche Steuerbilanz übernimmt (wobei Anpassungen an das deutsche Steuerrecht kenntlich zu machen sind).

Das in § 146 Abs. 2 Satz 1 AO enthaltene Gebot, Bücher und andere erforderliche Aufzeichnungen im Inland zu führen und aufzubewahren, will sicherstellen, dass die Finanzbehörden jederzeit Zugriff auf alle erforderlichen Unterlagen haben.⁵⁾ Gerade mit Rücksicht auf diesen Zweck wird § 146 Abs. 2 Satz 1 AO deshalb auch auf inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen erstreckt.⁶⁾

Wenn ein steuerpflichtiges Unternehmen seine Buchführung ganz oder teilweise einem fremden Rechenzentrum überträgt, ist dies zwar im Inland zulässig, doch muss das Unternehmen dafür sorgen, dass die dort befindlichen Unterlagen den Finanzbehörden notfalls zur Verfügung gestellt werden.⁷⁾

Der jederzeitige Zugriff ist insbesondere für Betriebsprüfungen und Maß-

nahmen der Steuerfahndung erforderlich.⁸⁾ Die Finanzbehörde ist daher berechtigt, nach Maßgabe der §§ 92 ff. AO vom Steuerpflichtigen wie vom Rechenzentrum die sofortige Vorlage von Unterlagen und die Erteilung von Auskünften zu verlangen.⁹⁾ Wird dem seitens des Unternehmens nicht oder nicht in vollem Umfang Rechnung getragen, kann der Außenprüfer nach § 200 Abs. 1 Satz 3 AO auch Arbeitnehmer des überprüften Betriebs um Auskunft ersuchen.

Konsequenzen für die Auslegung des § 146 Abs. 2 Satz 1 AO

Legt man diese Zwecksetzung der Auslegung des § 146 Abs. 2 AO zugrunde, so wird deutlich, dass nicht nur alle Belege im Inland aufbewahrt werden müssen; vielmehr sind auch alle Entscheidungen darüber, wie welcher Vorgang verbucht wird, im Inland zu treffen.¹⁰⁾ Andernfalls wäre eine Befragung der handelnden Personen nach § 200 Abs. 1 Satz 3 AO im Ernstfall nicht möglich. Dies ist auch die Haltung der Finanzbehörden. In drei weithin übereinstimmenden Verfügungen haben die OFD (= Oberfinanzdirektion) Düsseldorf¹¹⁾, die OFD Köln¹²⁾ und die OFD München¹³⁾ festgelegt, dass selbst im Rahmen der (gleich zu besprechenden) Härteentscheidungen nach § 148 AO allenfalls die technische Umsetzung in Deutschland getroffener Entscheidungen im Ausland erfolgen darf. Würde beispielsweise ein multinationaler Konzern seine Buchführung in der Weise zentralisieren, dass die Konzernspitze das im Ausland angesiedelte Rechenzentrum anweisen könnte, die deutsche Tochtergesellschaft in bestimmtem Umfang zu belasten, so wäre dies unzulässig: Die Entscheidungsträger könnten von den deutschen Behörden nicht mehr mit Fragen konfrontiert werden. Die Einschaltung der zuständigen ausländischen Behörden stellt auch innerhalb der EU kein ausreichendes Äquiva-

lent dar, da eine solche „Amtshilfe“ nicht nur das Verfahren enorm verzögern würde, sondern da auch nicht sichergestellt wäre, dass die nach deutschem Steuerrecht notwendigen Fragen gestellt würden.¹⁴⁾ Zulässig ist unter diesen Umständen allenfalls, dass sich der Server im Ausland befindet, der die Buchführungsdaten speichert. Dabei muss jedoch garantiert sein, dass eine Veränderung und Ergänzung der Daten nur vom Inland aus möglich ist, was zugleich eine umfassende Datensicherung impliziert.

Ausnahmegenehmigung nach § 148 AO

Wie die Finanzverwaltung berichtet,¹⁵⁾ beantragen immer mehr Tochtergesellschaften international tätiger Konzerne, ihnen nach § 148 AO die ganze oder teil-

4) Kluge, Das internationale Steuerrecht, München 2000, Teil W Rdnr. 9; Mösbauer, DB 2002, 501.

5) So Bockmeyer, in: Klein, Kommentar zur Abgabenordnung, 7. Aufl. 2000, § 146 Rdnr. 5; Kleine, Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 1998/99, Herne/Berlin, S. 212; Kühn-Hofmann-Hofmann, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung, Kommentar, 17. Aufl. 1995, § 146 Anm. B; Mösbauer, DB 2002, 498, 500; Ohlf, StBp 1996, 328; Schmitz, StBp 2002, 160.

6) Wienefeld, Bilanz-Handbuch, 3. Aufl. 2002, Abschnitt A Rdnr. 193.

7) So Mösbauer, in: Koch-Scholtz, Kommentar zur Abgabenordnung, 5. Aufl., Köln u. a. 1996, § 147 Rdnr. 21/7.

8) Ohlf, StBp 1996, 328.

9) Mösbauer, in: Koch-Scholtz, a. a. O.

10) Ohlf, StBp 1996, 330; Schmitz, StBp 2002, 160.

11) DB 1997, 1896.

12) RiW (= Recht der Internationalen Wirtschaft) 1997, 973.

13) BB 1998, 741.

14) Eingehend dazu Schmitz, StBp 2002, 163; dies ist auch der Standpunkt der Finanzverwaltung; s. die obigen Verfügungen der Oberfinanzdirektionen Köln, Düsseldorf und München.

15) Siehe die Einleitungsabsätze in den Verfügungen der OFD Düsseldorf, DB 1997, 1896 und der OFD München, BB 1998, 741.

weise Verlagerung der Buchführung ins Ausland zu genehmigen. Die rechtlichen Voraussetzungen sind für die Unternehmen wenig günstig.

§ 148 Satz 1 AO lässt die Bewilligung von „Erleichterungen“ zu, wenn die Einhaltung z. B. der in § 146 Abs. 2 Satz 1 AO vorgeschriebenen Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten „Härten“ mit sich bringt und „die Besteuerung durch die Erleichterung nicht beeinträchtigt wird.“

Von einer „Härte“ kann ersichtlich nicht die Rede sein, wenn ein Unternehmen dieselben Pflichten wie alle übrigen zu erfüllen hat. Vielmehr muss es sich um eine vom Gesetzgeber nicht gewollte, „planwidrige“ Belastung, also einen Sonderfall handeln.¹⁶⁾ Auch neu gegründete Unternehmen können insoweit keine Sondervergünstigungen erwarten.¹⁷⁾ Die Tatsache, dass ausländische Konkurrenten an ihrem Unternehmenssitz ggf. keiner entsprechenden Pflicht unterliegen,¹⁸⁾ mag diese begünstigen, doch ist dies ein allgemeines Standortproblem, das jedenfalls nicht durch Rückgriff auf Härteerwägungen bewältigt werden kann.

Die durch § 148 AO ermöglichte „Erleichterung“ darf nicht zu einer vollen oder teilweisen Befreiung von der Pflicht nach § 146 Abs. 2 Satz 1 AO führen.¹⁹⁾ Dies macht schon der Wortlaut deutlich.

Schließlich – und dies ist die wichtigste Schranke – darf die Besteuerung nicht beeinträchtigt sein. Der Zugriff der deutschen Steuerbehörden kann daher nicht gelockert oder von den Durchführungsmodalitäten her erheblich erschwert werden. Dies rechtfertigt sich zusätzlich mit dem verfassungsrechtlichen Gebot gleichmäßiger Besteuerung entsprechend der Leistungsfähigkeit der Betroffenen: Würde man bestimmten Steuerpflichtigen die Möglichkeit eröffnen, sich unter erleichterten Bedingungen der Steuerpflicht zu entziehen, wäre dies ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz.²⁰⁾ Auch die Finanzverwaltung greift mit

Recht auf diesen Gesichtspunkt zurück.²¹⁾ Im Ergebnis bedeutet dies, dass allenfalls insoweit eine Verlagerung genehmigt werden kann, als es um kurze Verarbeitungsvorgänge im Ausland geht, die nach inländischen Vorgaben erfolgen. Selbst dies ist aber nur in „Härtefällen“ möglich.²²⁾

Verstoß gegen EG-Recht?

In der Literatur ist vereinzelt die Auffassung vertreten worden, § 146 Abs. 2 AO müsse durch eine EG-Rechtskonforme Lösung ersetzt werden.²³⁾ Man beruft sich dabei auf eine Entscheidung des EuGH vom 15. 5. 1997²⁴⁾, die in der Tat eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit annahm, wenn eine Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat eine Tochtergesellschaft, eine Zweigstelle oder eine einfache Betriebsstätte nur errichten kann, wenn sie gleichzeitig die dortigen Buchführungspflichten erfüllen muss, obwohl sie ja auch „zu Hause“ buchführungspflichtig ist. In derselben Entscheidung betonte der EuGH jedoch ausdrücklich, dass eine solche Maßnahme trotz ihres Eingriffscharakters grundsätzlich gerechtfertigt ist. So wird in Textziffer 31 der Entscheidung ausgeführt:²⁵⁾

„Der Gerichtshof hat wiederholt entschieden, dass die Wirksamkeit der Steueraufsicht ein zwingender Grund des Gemeininteresses ist, der eine Beschränkung der vom EG-Vertrag gewährleisteten Grundfreiheiten rechtfertigen kann.“

Im konkreten Fall war es darum gegangen, dass das luxemburgische Recht Steuerausländern grundsätzlich keine Buchführungspflichten auferlegt hatte, diese jedoch dann verlangte, wenn der in der luxemburgischen Betriebsstätte erlittene Verlust auf künftige Geschäftsjahre vorgetragen werden sollte: Angesichts der sonst praktizierten Großzügig-

keit schien diese Form des Nachweises nicht „unerlässlich“ zu sein, weshalb dem fraglichen Unternehmen die Möglichkeit eröffnet wurde, seine Verluste auf andere Weise darzulegen. Wenn sich aber ein Mitgliedstaat entscheidet, eine vollständige Dokumentation aller Unterlagen von allen im eigenen Territorium tätigen Steuersubjekten zu verlangen, ist dies auch nach EG-Recht zulässig. Davon geht überdies eine neue Richtlinie zum Umsatzsteuerrecht aus, die trotz eines erheblichen „Europäisierungsschubs“ die Mitgliedsstaaten weiter ermächtigt, die Aufbewahrung von Rechnungen im Inland zu verlangen.²⁶⁾ Ertragsteuern sind dort gar nicht angesprochen, so dass sich insoweit sowieso nichts an § 146 Abs. 2 Satz 1 AO ändern muss.²⁷⁾

16) Ebenso Kleine, Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 1998/99, S. 213; Schmitz, StBp 2002, 161.

17) Ohlf, StBp 1996, 329.

18) Zur entsprechenden Situation in den Niederlanden siehe Schmitz, StBp 2002, 163.

19) Ohlf, StBp 1996, 329; Schmitz, StBp 2002, 161.

20) Schmitz, StBp 2002, 160 unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des BVerfG. Das Gericht hatte einen Gleichheitsverstoß darin gesehen, dass vor Einführung der Zinsabschlagsteuer Zinseinkünfte nur dann besteuert werden konnten, wenn der Steuerpflichtige ehrlich war und von der relativ gefahrlosen Möglichkeit keinen Gebrauch machte, sein Wertpapierdepot vor dem Finanzamt geheimzuhalten.

21) So übereinstimmend OFD Düsseldorf, DB 1997, 1896; OFD Köln, RIW 1997, 973; OFD München, BB 1998, 741.

22) Nicht einschlägig ist eine Entscheidung des FinG Köln v. 14. 10. 1981 (EFG – Entscheidungen der Finanzgerichte – 1982, 422), die sich auf die Rechtslage vor Erlass der AO bezog, wo ausdrücklich auf handelsrechtliche Bestimmungen verwiesen wurde. Diese verlangen aber nicht mit der gleichen Deutlichkeit eine Lokalisierung der Buchführung im Inland; dazu insbesondere Ohlf, StBp 1996, 328; Schmitz, StBp 2002, 160.

23) Kleine, Festschrift 50 Jahre Arbeitsgemeinschaft der Fachanwälte für Steuerrecht, a. a. O., S. 137.

24) DB 1997, 1211.

25) DB 1997, 1213.

26) Schmitz, StBp 2002, 160 m. w. N.

27) Schmitz, StBp 2002, 160.

Folgen eines Verstoßes

Wird entgegen den Vorgaben des § 146 Abs. 2 Satz 1 AO die Buchführung gleichwohl teilweise oder ganz im Ausland durchgeführt, ist sie nicht mehr „ordnungsmäßig“ im Sinne des § 158 AO. Bestehen Zweifel an ihrer sachlichen Richtigkeit, ergeben sich unterschiedliche steuerrechtliche Konsequenzen. Am meisten fällt vermutlich ins Gewicht, dass die der Besteuerung zugrunde liegenden Vorgänge geschätzt werden können.

Führt die teilweise oder vollständige Verlagerung der Buchführung ins Ausland zur Kündigung einzelner Be-

schäftigter, so beruht diese auf einer rechtswidrigen unternehmerischen Entscheidung. Rechtsprechung und Literatur sind sich aber darüber einig, dass dadurch keine „dringenden betrieblichen Erfordernisse“ begründet werden können, die Voraussetzung für eine wirksame betriebsbedingte Kündigung sind.²⁸⁾ Es ist daher dringend zu empfehlen, in solchen Fällen die Kündigungen unter Wahrung der Drei-Wochen-Frist des § 4 KSchG im Klagewege aus der Welt zu schaffen. Bei Versetzungen muss der Betriebsrat nach § 99 Abs. 2 Nr. 1 BetrVG seine Zustimmung verweigern, da ein Gesetzesverstoß zugrunde liegt.

Soweit die Praxis bisher anders verfahren sein sollte, hängt dies damit zusammen, dass der Blick ins Steuerrecht für Arbeitsrechtler noch immer etwas ungewöhnlich und mit Irrtumsrisiken behaftet ist. Angesichts der recht eindeutigen Gesetzeslage und ihrer Befolgung durch die Finanzbehörden ist allerdings Zurückhaltung nicht mehr angebracht.

Prof. Dr. Wolfgang Däubler, Bremen

28) BAG, AP Nr. 20 zu § 1 KSchG; Kittner, in: Kittner/Däubler/Zwanziger, Kündigungsschutzrecht, 5. Aufl. 2001, § 1 KSchG Rdnr. 271 mit eingehenden Nachweisen aus der Literatur.

Der Jahresabschluss

Grundlagen der Betriebswirtschaft für die Arbeit des Wirtschaftsausschusses



Für die komplexe Arbeit im Wirtschaftsausschuss sind Grundkenntnisse in Betriebswirtschaft unabdingbar.

Nachfolgend werden die wichtigsten Positionen der Bilanz und der Gewinn- und Verlust-Rechnung (GuV) sowie Kennziffern zur Analyse des Jahresabschlusses dargestellt und erläutert. Die Zahlen sollen „zum Sprechen gebracht“ und Anregungen für die Diskussion des Jahresabschlusses im Wirtschaftsausschuss und im Betriebsrat gegeben werden, um Risiken der künftigen Unternehmensentwicklung frühzeitig erkennen und die Plausibilität der Planung der Geschäftsleitung besser einschätzen zu können.

Der Jahresabschluss eines Unternehmens ist die wichtigste Informationsquelle über seine wirtschaftliche Situation und Entwicklung. Er bildet auch den Ausgangspunkt für die Planung in den Folgejahren.

Der Jahresabschluss besteht aus:

- ▶ Bilanz – Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden sowie Eigenkapital zum Geschäftsjahresende,
- ▶ Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) – Darstellung der Erträge und Aufwendungen im Geschäftsjahr und