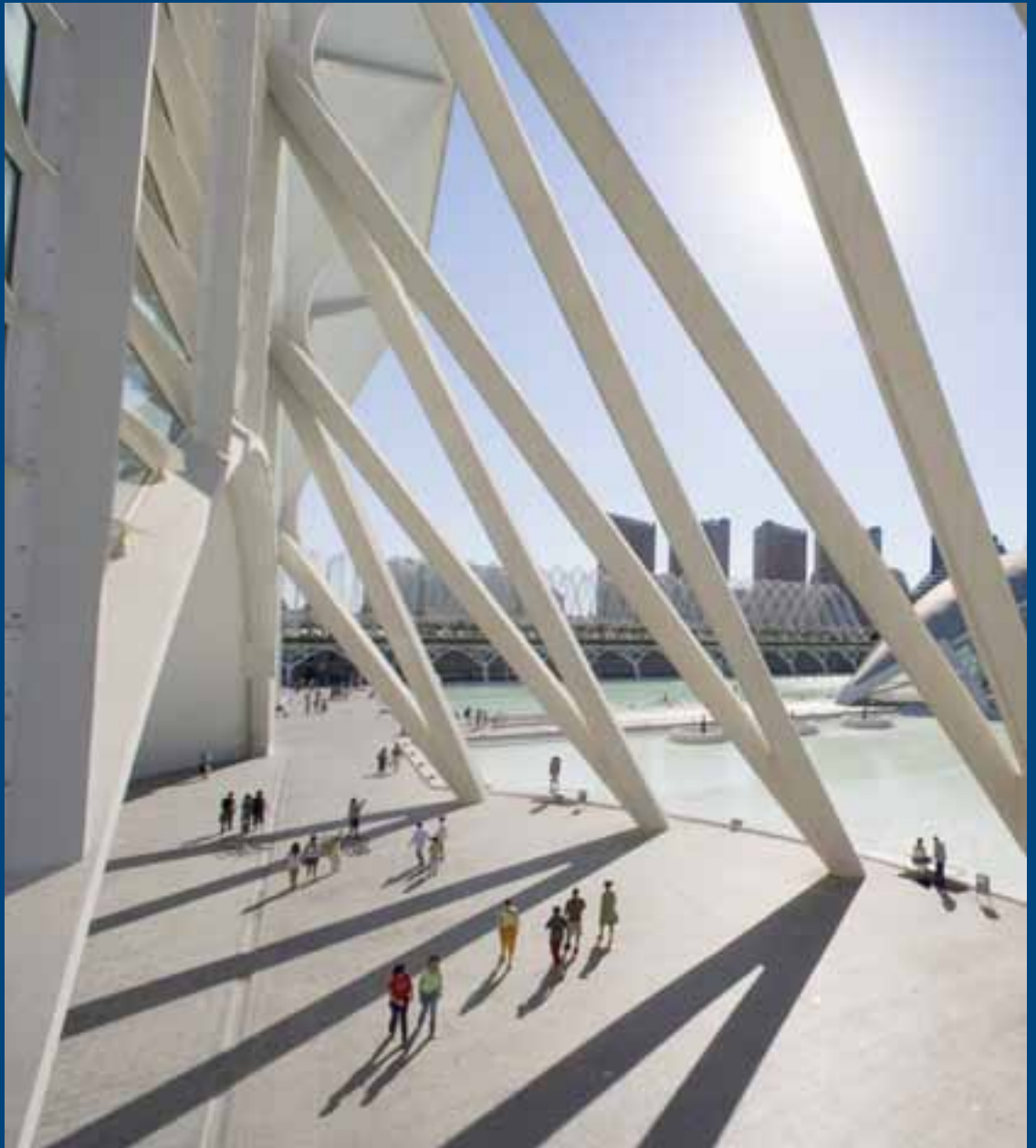


Schwerpunktthema Compliance

Compliance – stabile Säule des Unternehmenserfolgs



tippos & trends*

Ausgabe 74 • Februar 2012 • Erscheinungsort Wien

Mit System. Wie der Aufbau des Compliance Management Systems gelingt. 4

Schwarze Liste. Kampf gegen Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung. 11

IT-Sicherheit. Was zu tun ist, damit sich Hacker die Zähne ausbeißen. 16

Schlau gegen Datenklau

Sicherheitslücken in komplexen IT-Systemen können nicht nur zu erheblichen datenschutzrechtlichen Problemen und finanziellen Verlusten führen, sondern auch erhebliche Imageschäden verursachen. Neben Viren, Trojanischen Pferden und Hackerangriffen stellt auch ein gering ausgeprägtes Sicherheitsbewusstsein bei den Mitarbeitern ein Risiko für die IT-Sicherheit dar.

Wichtige Fragen für IT-Verantwortliche

Ist das IT-System Ihres Unternehmens ausreichend gegen Bedrohungen / Eingriffe von außen und innen geschützt?

Welcher Schaden kann dem Unternehmen durch unzureichende IT-Sicherheit entstehen?

Entspricht das Sicherheitsniveau der IT dem Stand der Technik sowie den geschäftspolitischen und branchenüblichen Anforderungen?

Wie können Qualitäts- und Sicherheitsstandards nachgewiesen werden?

Werden die einschlägigen Standards eingehalten?

Unsere Experten sind für Sie da.

Wir unterstützen Sie dabei, den Herausforderungen und Risiken im Umfeld von IT-Sicherheit umfassend, wirksam und auf höchstem Niveau zu begegnen.

Kontaktieren Sie uns. Wir freuen uns auf ein unverbindliches Erstgespräch.

Ihre Ansprechpartner:



Markus Ramoser
Governance, Risk & Compliance
+43 1 501 88-2129
markus.ramoser@at.pwc.com



Andreas Plamberger
Informationstechnologie
+43 1 501 88-2837
andreas.plamberger@at.pwc.com





INHALT

Schwerpunktthema

Ehrlich währt am längsten – Compliance mit System	4
Rechtsgrundlagen für Compliance	6
Compliance – integraler Bestandteil von Risikomanagement	7
IKS und Compliance-Management-System	8
Partnerwahl mit System	10
Geldwäscherei- und Terrorismusfinanzierungsrisiko-Verordnung (GTV)	11
Anlegerschutz in Zeiten des MiFID-Wandels	12
FATCA und Compliance-Herausforderungen	14
IT-Compliance und Cloud Computing	15
IT-Security – Hacker bleiben außen vor	16

Steuern

Grunderwerbsteuer bei Sacheinlagen in Kapitalgesellschaften	18
Einheitswert und Grundbucheintragungsgebühr Deutschland – Neues bei Ausfuhr- und innergemeinschaftlichen Lieferungen	20
USt-Richtlinien – Wartungserlass 2011	21

Prüfung&Bilanzierung

Rechnungslegungs- und Transparenzrichtlinie	23
IASB: Vorschläge zur Erlöserfassung	24
Eigenkapital der GmbH & Co KG – quo vadis?	25
Wann der Wertaufhellungszeitraum endet	26
Serie Konzern – Konsolidierungsbuchungen	27

Unternehmensberatung

Code of Conduct für Lieferanten	28
Nachhaltige Energie für alle	29

Standort&Steuern

CEE-Spotlight	30
Verrechnungspreis-Radar	31
Impressum	3
Seminare und Vorträge	32

Liebe Kunden und Geschäftsfreunde!

Neues Jahr, neues Glück. Oder doch nicht? Wir sind nach wie vor dem Druck der internationalen Finanzrisiken ausgesetzt. Zusätzlich sorgt die Aufdeckung neuer Unregelmäßigkeiten im Compliance-Bereich für Aufregung. Dabei handelt es sich auf den ersten Blick um zwei scheinbar entkoppelte Themen. Die Gemeinsamkeit besteht darin, dass beiden der Wunsch nach Aufarbeitung und der Ruf nach Veränderung anhängt. Aus diesem Grund beleuchten wir im Leitthema dieser Ausgabe der *tipps&trends* wesentliche Aspekte des Compliance-Managements. Darüber hinaus werden wichtige regulatorische Neuerungen in der Finanzbranche skizziert.

Ein Blick zurück verbunden mit einer Analyse der Gründe für unerwünschte Zustände ist genauso notwendig wie die damit einhergehende gesellschaftliche Diskussion. Unabhängig davon sollte jedoch das Augenmerk gerade in Unternehmen auf notwendige Veränderungen gerichtet sein. Eines der Themen, das für Wirtschaftstreibende unmittelbar von Bedeutung ist, ist zweifelsfrei Compliance. Hier bieten sich konkrete Initiativen rund um das Compliance-Management-System, Risiko-Management, IKS und IT-Compliance an. Als Ergebnis präsentieren diese *tipps&trends* jene operativen Maßnahmen, die Sie nutzen können, um neue Rahmenbedingungen zu etablieren.

Wie eng alle Themen miteinander verzahnt sind, lässt sich an den Beiträgen zu Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung, Ausfuhrgesetzen, der 4. EU-Richtlinie sowie von Nachhaltigkeit in Zusammenarbeit mit Lieferanten festmachen. Wir werden uns mit den Herausforderungen auseinandersetzen und die nötigen Schritte gerne mit Ihnen gemeinsam gehen. In diesem Sinne wünsche ich Ihnen eine spannende Lektüre und uns allen den notwendigen Mut zum Umdenken und die Energie zur Initiative.

In diesem Sinne wünsche ich
Ihnen eine spannende Lektüre
Ihr Jörg Busch

PS: Sämtliche Ausgaben der „*tipps&trends*“ finden Sie auf www.pwc.at

Impressum

Medieninhaber & Herausgeber: PwC Österreich GmbH, Erdbergstraße 200, 1030 Wien
Für den Inhalt verantwortlich: Johannes Mörtl

Unsere Beiträge wurden sorgfältig ausgearbeitet, können jedoch im Einzelfall individuelle Beratung nicht ersetzen. Wir übernehmen daher keine Haftung für die Richtigkeit.

Design ►► Produktion
creaktiv.biz – Karin Rosner-Joppich

Chefredaktion
Robert Winter

Druck & Herstellung
Druckerei Gröbner/Oberwart



Gedruckt nach der Richtlinie „Druckerzeugnisse“
des Österreichischen Umweltzeichens, UW-Nr. 832

Ehrlich währt am längsten – Compliance mit System

Der Stellenwert von Governance, Risikomanagement und Compliance steigt. PwC zeigt, wie ein Compliance-Management-System aufgebaut sein soll und welche Aufgaben es erfüllen muss.

Gesetzwidriges wirtschaftliches Handeln wird häufig an Einzelpersonen festgemacht, oder daran, dass in Unternehmen die Unwissenheit über die Gesetzeslage in verschiedenen Wirtschaftsräumen groß ist, was in unzureichende Verantwortung der beteiligten Akteure mündet. Wenn sich aber zwei Drittel der österreichischen Unternehmen als Opfer von Wirtschaftskriminalität sehen, wie in den tipps&trends vom Dezember 2011 ausgeführt, kann man durchaus von systematischem Nachholbedarf bei Führungs- und Kontrollsystemen in Unternehmen sprechen. Dabei ist zu bedenken, dass Unwissenheit im Zusammenhang mit der persönlichen Verantwortung als Entschuldigung nicht greift.

Wesentliche Delikte wie Diebstahl, Bestechung, rechtswidrige Absprachen, Datenmissbrauch oder Einflussmaßnahmen sind nicht neu auf der Liste der Verstöße und den direkt handelnden oder betroffenen Personen sehr wohl bewusst. Neu ist hingegen der Wille zur konsequenteren Gesetzgebung und zur Nachverfolgung bei Fehlverhalten sowie die daraus entstehende Kon-

zentration der Öffentlichkeit auf die Marke, das Unternehmen oder die Person in einer globalen und medial bestens vernetzten Welt.

Der Blick nach vorne zeigt, dass sich der Konsument, Wähler und Shareholder vermehrt für „sauberen“ Geld-, Daten- und Warenverkehr interessiert. Unternehmen, denen es an nachhaltigem Wirtschaften mangelt, werden zumindest zeitweise gemieden. Deshalb wird auch nicht in Abrede gestellt,

Nur ein integrierter Ansatz sorgt für nachhaltigen Erfolg

dass für eine ordnungsgemäße Finanzberichterstattung mit den damit zusammenhängenden organisatorischen Notwendigkeiten zu sorgen ist. Beim Transfer dieser Anforderungen in ethische Fragestellungen fehlt es in den Unternehmenszentralen bislang jedoch oft an notwendigen Konzepten, Erfahrungswerten und Konsequenz in der Umsetzung.

Aus unserer Sicht bedeutet dies eine verstärkte Auseinandersetzung mit drei Fragestellungen:

1. Governance

Sind die Führungs- und Kontrollstrukturen geeignet, um Werte und

Regeln zu vermitteln und persönliche Verantwortung nachweisbar zu machen?

2. Risk

Sind die wesentlichen Risiken und deren „Brutstätten“ bekannt und gibt es für diese wirksame Maßnahmen sowie ausreichende Aufmerksamkeit durch das Management? Steht das Kontrollsystem damit im Einklang?

3. Compliance

Ist ein Compliance-Management-System aufgesetzt, das Unternehmen strukturell unterstützt und das inhaltlich als Ordnungsrahmen die internen und externen Vorgaben transparent verankert?

Die isolierte Betrachtung einer einzelnen Fragestellung wird nicht zum Erfolg führen, da alle drei Themen voneinander abhängen. Deshalb kann nur eine integrierte Lösung greifen. Die Führungs- und Kontrollstrukturen bilden die Basis für nachhaltige Compliance-Maßnahmen, die mit den wesentlichen Risiken des Unternehmens im Einklang stehen. In einem integrierten System kann die Geschäftsführung eines Unternehmens wissentlich das Ausmaß des Risikoappetits

festlegen und die damit zusammenhängende Intensität der Compliance-Maßnahmen anpassen. Erst dann haben die Aufsichtsgremien eine Möglichkeit, sich mit Hilfe interner oder externer Auditoren von der Wirksamkeit dieser Maßnahmen zu überzeugen.

Compliance mit System

Die Vielzahl von Gesetzen in unterschiedlichen Rechtsräumen, kombiniert mit eigenen Regeln im Unternehmen, schafft hohe Komplexität. Sie manifestiert sich oft in unüberschaubaren Richtlinienwerken, zahlreichen Rundschreiben oder „Nichtinformationen“. Die Zuständigkeiten für die einzelnen Rechtsgebiete sind unklar oder im Unternehmen verteilt. Dieser Unübersichtlichkeit und der daraus resultierenden Intransparenz Einhalt zu gebieten ist die erste große Hürde auf dem Weg zu einem verständlichen Compliance-Management-System mit spür- und sichtbaren Einzelementen.

Sehr gute Orientierung bietet der neue IDW PS980-Standard, der sich an international geltende Regelwerke anlehnt und die darin enthaltenen Grundelemente zu einem Compliance-Management-System (CMS) zusammenfasst. Der Standard bietet die notwendigen Strukturelemente eines CMS und kann anhand des tatsächlichen Bedarfs strukturell und inhaltlich ausgestaltet werden.

Die Compliance-Kultur als Dach des CMS charakterisiert die gelebten Werte des Unternehmens und unterstreicht die Bedeutung für die Bereitschaft zu regelkonformem Verhalten. Aufbauend auf die eingeführten Governance-Strukturen des Unternehmens nimmt das Management dabei eine Vorbildfunktion ein. Sie muss durch tägliches Handeln und eine offene Kommunikation,

dem „Tone at the Top“ aktiv gelebt werden. Alle nachgelagerten Maßnahmen können durch eine verbindliche und offene Kultur positiv beeinflusst werden.

Compliance-Ziele zur Beurteilung der Risiken

Vor der strukturellen und inhaltlichen Ausgestaltung sollen die Ziele für eine neu zu errichtende oder zu verändernde Compliance-Organisation klar definiert sein. Das ermöglicht die Bewertung der Compliance-Risiken und die grundlegende Ausrichtung der Organisation und des damit zusammenhängenden Programms.

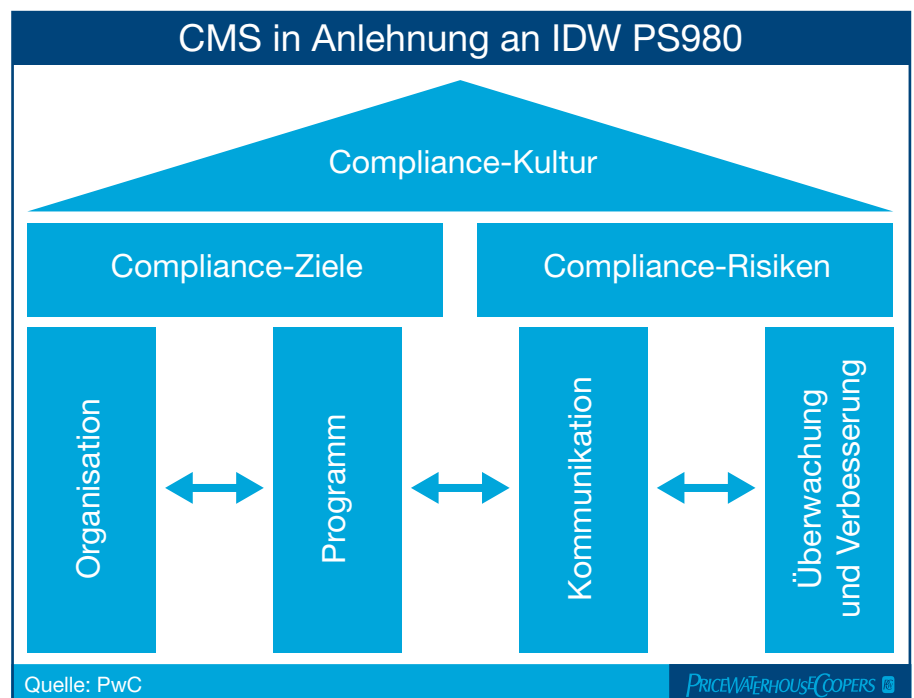
Die Ziele hängen zunächst stark davon ab, ob der Grund für die Errichtung oder Veränderung aus einer Krisensituation resultiert oder der Prävention dient. Die Bandbreite möglicher Ziele reicht von „Reduzierung zu erwartender Bußgelder“, über „Schutz der handelnden Organe“, „Sicherung der Unternehmenswerte“ bis zum „Schutz der MitarbeiterInnen vor Sanktionen wegen Fehlverhaltens“. Letzteres wird meistens in

„Abwenden von Fehlverhalten von Mitarbeitenden“ verkürzt. Die Zielsetzung und die Feststellung der Compliance-Risiken erfolgt durch die Geschäftsleitung.

Compliance-Organisation

Die zentrale Organisation bündelt in konsistenter Form alle Aufgaben und Personen an einem Ort und ist disziplinarisch bei der zentralen rechtlichen Einheit, der Muttergesellschaft oder Holding, aufgehängt. Wir empfehlen als Ursprung entweder eine bestehende, inhaltsnahe Abteilung zu nutzen und auszubauen oder den Aufbau einer eigenen Stabsstelle mit Berichtspflicht an die Geschäftsführung vorzusehen.

Die personelle Ausstattung der Organisation richtet sich nach den Compliance-Zielen und den priorisierten Compliance-Risiken. Diese bestimmen die Anzahl und Intensität der Aufgaben und den zeitlichen Horizont zur Umsetzung des Compliance-Programms. Der oder die Compliance-Beauftragte trägt in den meisten Fällen den Titel des Chief Compliance Officers (CCO).



Er oder sie sind integer, haben Organisationstalent und besitzen juristisches Grundverständnis. Die Delegation der Verantwortung und das Maß zur Ausgestaltung der Compliance-Organisation werden dabei letztlich allein durch die Organe der Geschäftsleitung oder deren Aufsicht vorgegeben. Die Tochtergesellschaften, Teilkonzerne, Niederlassungen oder Landesgesellschaften folgen dieser zentralen Steuerung.

Die Gründe des zentralen Kerns sind die effiziente Nutzung technischer und personeller Ressourcen für Einzelaufgaben sowie die Sicherheit, dass alle Compliance-Maßnahmen im Konzern gleichartig durchgeführt werden. Mit Hilfe des Compliance-Programms werden Compliance-Maßnahmen konzipiert, aufgesetzt und im Unterneh-

men eingeführt. In dieser Ausgabe der *tipp&trends* veranschaulichen wir neben klassischen Compliance-Prozessen wie Whistleblowing, Training und Case-Management einzelne Beispiele zur inhaltlichen Ausgestaltung im Rahmen des Internen Kontrollsystems und der IT sowie zu Anforderungen aus der Industrie mit Regelwerken im Finanzsektor.

Kommunikation, Überwachung, Verbesserung

Eine wesentliche Verbesserung in der Umsetzung der Compliance-Ziele hat die Diskussion rund um das Thema „Wirksamkeit“ erreicht. Die Geschäftsführung ist angehalten, dafür Sorge zu tragen, dass in der Konzernzentrale, in den Tochter- sowie Landesgesellschaften, bei wesentlichen Beteiligungen und bei den Geschäftspartnern

die Transparenz über das CMS und dessen Inhalte gegeben ist. Darüber hinaus müssen die Aufsichtsorgane des Unternehmens Ihre Überwachungspflicht auf diese Risikodimension ausdehnen.

Wir sind überzeugt, dass bei der Verankerung von Compliance-Management-Systemen nur ein integrierter Ansatz nachhaltigen Erfolg bringt. Eine methodische Orientierung bietet der internationale Markt. An der inhaltlichen Ausgestaltung kann mithilfe der Erfahrungen aus der Vergangenheit gearbeitet werden. Der Nutzen zeigt sich in der gewonnenen Transparenz, in einer neuen Führungskultur, einer wiedererlangten Eigenständigkeit und in offenem Umgang mit internen Werten und externen Regeln.

joerg.busch@at.pwc.com

Rechtsgrundlagen für Compliance

Unter Compliance ist generell die Verpflichtung zur Einhaltung von Regeln zu verstehen. Darunter fallen je nach Unternehmensgegenstand:

- **Allgemeine Gesetze** (z.B. Strafrecht, Gesellschaftsrecht, Arbeitsrecht, Datenschutzrecht, Sozialversicherungsrecht, Steuerrecht, Umweltrecht, etc.)
- **Spezialgesetze** (z.B. Kartellrecht, Wertpapieraufsichtsgesetz, Börsegesetz, Emittenten-Compliance-Verordnung, etc.)
- **Kodizes** (z.B. Österreichischer Corporate Governance Kodex, Standard Compliance Code der österreichischen Kreditwirtschaft, etc.)
- **Unternehmensverfassung und interne Richtlinien** (Code of Ethics, Code of Conduct, Beschaffungsrichtlinien, etc.)
- **Verträge**

Im Rahmen eines Compliance-Management-Systems ist zu definieren, für welche konkreten Teilbereiche dieses anzuwenden ist.

Rechtsgrundlagen für Haftungen bei mangelhafter bzw. fehlender Compliance

Compliance als Vorstands- bzw. Geschäftsführerverantwortung

- Zivilrechtliche Haftung bei Verletzung der Sorgfaltspflichten nach § 84 Abs. 1 AktG und § 25 Abs. 1 GmbHG
- Strafrechtliche Haftung bei Verletzung strafrechtlicher Tatbestände z.B. Veruntreuung § 133 StGB, Untreue § 153 StGB, Bilanzfälschung § 255 AktG, u.v.m.

Compliance als Verantwortung des Aufsichtsrates

- Zivilrechtliche Haftung bei Verletzung des individuellen Sorgfalthmaßstabes nach § 99 AktG und § 33 GmbHG
- Strafrechtliche Haftung bei Verletzung strafrechtlicher Tatbestände

Compliance als Verantwortung des Unternehmens

- Strafrechtliche Haftung – ein mangelhaftes bzw. fehlendes Compliance-Management-System kann ein Organisationsverschulden nach § 3 Abs. 3 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz darstellen

Compliance – integraler Bestandteil von Risikomanagement

Das Nichterfüllen von Compliance birgt deutlich mehr Risiken, als häufig vermutet. Neben klassischem Betrug sind Marken-, Image- und Reputationsverluste nicht zu vernachlässigen.

Während Aufdeckungsjournalismus Hochkonjunktur hat, erreicht die Schadenshöhe aus Compliance-Verletzungen häufig Millionenhöhe. Um Compliance herzustellen, müssen die wesentlichen Risiken bekannt sein. Risikomanagement ist daher ein Element der integrierten Compliance-Lösung. Finanzielle Schäden und Imageverluste, die negative Auswirkung auf die Motivation der eigenen Mitarbeiter, reduzierte Mitarbeiterloyalität und die resultierende Fluktuation sind drohende, oft nicht quantifizierbare Risiken.

Unternehmen steuern bereits dagegen. Sie benennen Compliance-Manager und statten diese häufig bereits mit einem Vorstandsmandat aus. Es werden unternehmensweite Richtlinien entwickelt und implementiert. Doch das Regelwerk hilft oft nicht, wenn der Grundstein jedes funktionierenden Compliance-Management-Systems, die so genannte Business-Ethik, nicht richtig gelegt ist.

Integrierter Lösungsansatz

Compliance hat zur Zielsetzung, die Risiken über ein rechtliches

Rahmenwerk zu minimieren sowie Effizienz und Effektivität sicherzustellen. Risk Management dient dazu, die größten Chancen und Risiken ganzheitlich zu erfassen und gezielt zu steuern. Das übergeordnete Ziel beider Instrumente dient eindeutig der Schaffung von Transparenz und Aufmerksamkeit für wesentliche Chancen und Risiken. Da Compliance auch Korruption, Fraud, Reputation oder Fluktuation adressiert, müssen daraus entstehende Risiken permanent beobachtet werden.

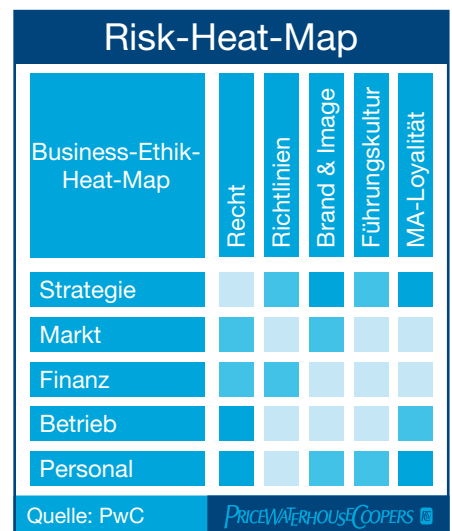
PwC hat einen integrierten Ansatz entwickelt, der die Compliance-Risiken in strategische und operative Risiken einfließen lässt. Der Ansatz sieht vor, Business-Ethik-Risiken seitens des Compliance-Officers im unternehmensweiten Risikomanagement zu verankern. Das bedeutet, dass Business-Ethik-Risiken von den Risikoverantwortlichen genauso wie bestehende Risiken aus dem operativen Betrieb in einem Regelzyklus identifiziert, quantitativ bewertet, überwacht und

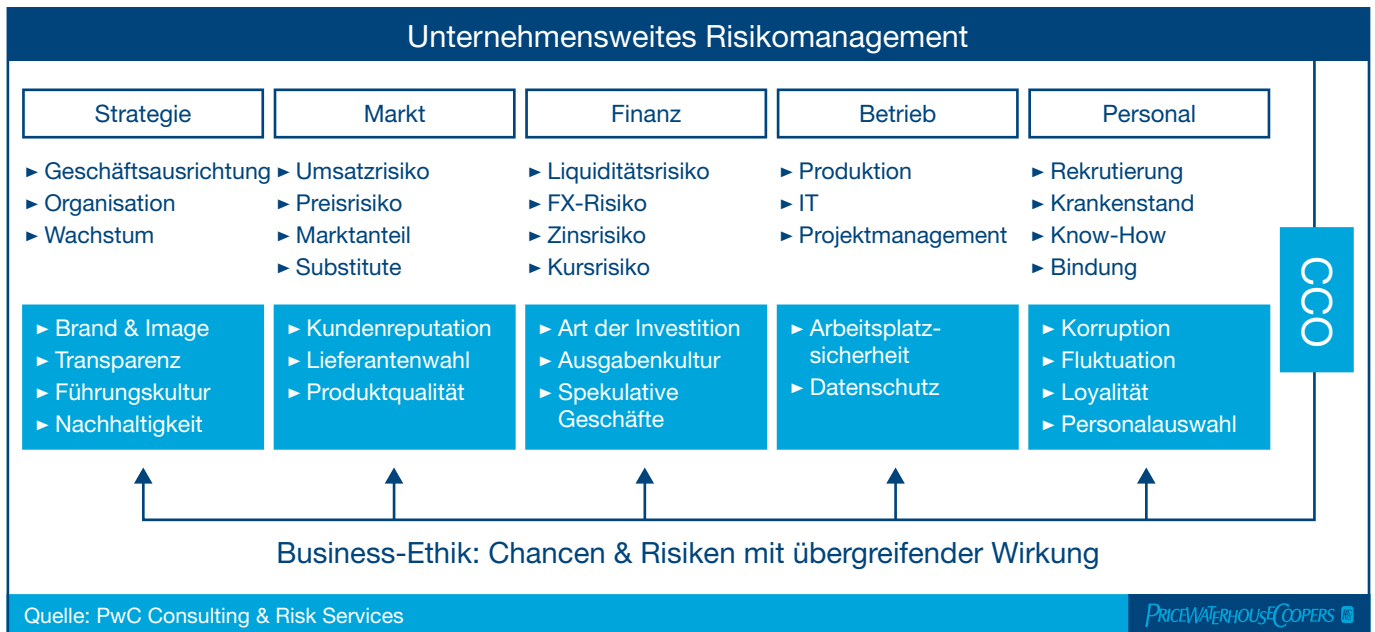
gesteuert werden. Abteilungen wie Human Resource, Marketing und Kommunikation sind dabei wichtige Bereiche, die etwa über Talent Management, Incentives und gezielt

Die Risk-Heat-Map zeigt die monetäre Auswirkung von Risiken

positionierte Marketing- und Kommunikationsmaßnahmen gegensteuern

müssen. Bei der Umsetzung der Integration von Compliance in das Risikomanagement werden in den Geschäftsbereichen Strategie, Markt, Finanz, Betrieb und Personal neben bestehenden Chancen und Gefahren relevante Business-Ethik-





Risiken identifiziert und zugewiesen. Im nächsten Schritt gilt es, die monetäre Auswirkung der Risiken zu quantifizieren und mit einer Risk-Heat-Map aggregiert darzustellen.

Schlüsselfaktoren

Zu diesem Zweck erfolgt eine Untergliederung der Business-Ethik-Risiken in die Schlüsselfak-

toren Recht, Richtlinien, Brand und Image, Führungskultur und Mitarbeiterloyalität und eine Zuweisung zu den Geschäftsbereichen. Das Ergebnis ist eine Meta-Übersicht sämtlicher unternehmensweiter Business-Ethik-Risiken, aus der ein notwendiger Steuerungsbedarf direkt abzuleiten ist. Die Zeiten, in denen Business-Ethik-Risiken gar

nicht oder nur isoliert betrachtet wurden, sind vorbei. Eine Schnittstelle zum unternehmensweiten Risikomanagement ist ebenso unverzichtbar wie bisher ausgegrenzte Unternehmensbereiche und Führungskräfte mehr in die Verantwortung zu nehmen.

agatha.kwasniewski@at.pwc.com

IKS und Compliance-Management-System

Als Folge von SOX, der 8. EU-Richtlinie und dem URÄG 2008 gewann die Einführung Interner Kontrollsysteme an Bedeutung. tips&trends skizziert, welche Adaptierungen geboten sind.

Der Zielfokus bei Internen Kontrollsystemen (IKS) blieb in Unternehmen bisher primär auf den Bereich Finanzberichterstattung beschränkt. Damit wurde die gesamte Palette der Möglichkeiten, die ein ausgereiftes IKS bieten kann, nicht hinreichend genutzt, denn viele Compliance-Maßnahmen werden im Rahmen des IKS gesetzt. Somit wird das IKS zu einem weiteren Element der integrierten Compliance-Lösung.

Definition des IKS

Eine der gängigsten Definitionen von IKS liefert uns das COSO

Rahmenwerk aus dem Jahr 1992. Details dazu sind im Internet unter www.coso.org zu finden.

Demnach handelt es sich bei einem IKS um einen Prozess, der durch den Aufsichtsrat, die Unternehmensleitung und die Mitarbeiter durchgeführt wird. Der Prozess soll eine zweckmäßige Sicherheit für das Erreichen von Unternehmenszielen in mehreren Kategorien gewährleisten:

- Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftstätigkeit („Geschäftstätigkeit“)
- Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen

Rechnungslegung („Finanzberichterstattung“)

- Einhaltung der für das Unternehmen geltenden internen Regelungen sowie der maßgeblichen rechtlichen Vorschriften („Compliance“)

Die Praxis zeigte, dass das IKS in den vergangenen Jahren in Unternehmen dazu diente, die Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen Rechnungslegung, der Finanzberichterstattung, sicherzustellen. Dies geschah nicht zuletzt deshalb, weil einerseits der Hauptfokus

der Wirtschaftsprüfung auf IKS im Bereich der Finanzberichterstattung liegt. Andererseits verlangt der Gesetzgeber von Unternehmen im öffentlichen Interesse nach § 243 a Abs. 2 UGB lediglich, dass die wesentlichen Merkmale des Internen Kontroll- und Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess zu beschreiben sind. Die öffentlich gewordenen Korruptionsskandale der vergangenen Jahre und nicht zuletzt die immer komplexer werdenden rechtlichen Vorgaben haben den Ruf nach Compliance-Management-Systemen für Unternehmen deutlich lauter werden lassen.

Entscheidende Prozesse

Das IKS ist ein Bestandteil der Compliance-Organisation. Das

bedeutet, dass nach Definition der Compliance-Ziele sowie der Feststellung und Analyse der Compliance-Risiken eine Auswahl jener Prozesse durchzuführen sind, die aus Compliance-Sicht von Relevanz sein könnten. Das Compliance-IKS unterstützt

Viele Möglichkeiten eines IKS blieben bislang ungenutzt

Unternehmen, nachvollziehbar sicherzustellen, dass die Compliance-Risiken in den wesentlichen Prozessen bekannt sind und dass die notwendigen Kontrollen von Mitarbeitern in den Prozessen durchgeführt und dokumentiert werden.

Implementierung und Beratung nach Maß

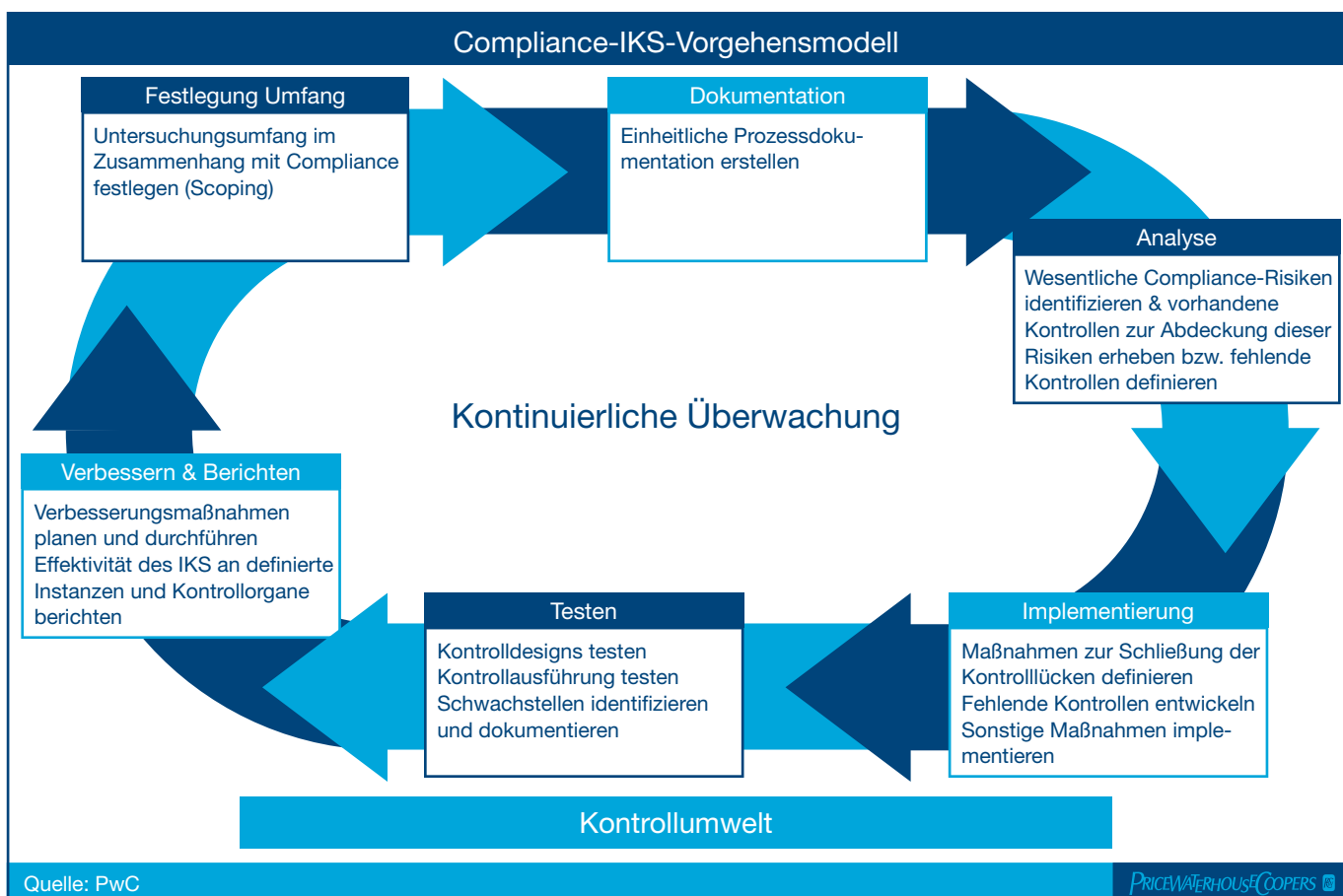
Als eine der wesentlichen Compliance-Anforderungen hat sich neben der allgemein gültigen Voraussetzung eines „Tone at the Top“ vor allem die essenzielle

Kontrolle des Business Partner Compliance-Management herauskristallisiert. PwC unterstützt Sie als weltweit führender Experte für die Prüfung sowie für die Beratung bei der Implementierung von Compliance Management- und Internen Kontrollsystemen gerne bei Ihren unternehmensspezifischen Lösungen.

karin.gastinger@at.pwc.com

Infobox

COSO, das Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, erarbeitet aktuell unter der Leitung von PwC eine Neufassung des COSO Rahmenwerkes für Interne Kontrollen. Nutzen Sie die Möglichkeit, zum Entwurf dieses neuen COSO Rahmenwerkes einen Kommentar unter www.coso.org bis zum 31. März 2012 abzugeben.



Partnerwahl mit System

Die richtige Auswahl geeigneter Geschäftspartner verhindert unangenehme Überraschungen. tips&trends zeigt, wie das Risiko von Fehleinschätzungen in sechs Schritten zu vermeiden ist.

Statistiken zufolge werden 42 Prozent der Wirtschaftsdelikte von Geschäftspartnern begangen. Die Folgen in Form monetärer Schäden und Reputationsverlusten können existenzbedrohende Ausmaße annehmen. Darüber hinaus verdeutlicht die zunehmende Verschärfung regulatorischer Rahmenbedingungen, dass Unternehmen im Rahmen ihrer Compliance-Organisation eine risikoorientierte Auswahl geeigneter Geschäftspartner treffen müssen.

Systematische Erfassung

Das sechsstufige Business Partner Compliance-Management-System (BPCMS) von PwC stellt in diesem Zusammenhang eine praxisbewährte Vorgehensweise dar. Die erste Stufe befasst sich mit der Erfassung von Stammdaten. Dies dient dazu, sich einen ersten Überblick über bestehende und potenzielle Geschäftspartner zu verschaffen. Die relevanten Informationen werden in entsprechenden Datenbanken verwaltet und bilden die Grundlage für ein effizientes BPCMS. Die Darstellung bestehender Geschäftsbeziehungen sowie die Identifikation des potenziellen Geschäftspartners und dessen Funktion innerhalb der eigenen Organisation bilden dabei das Mindestmaß an erforderlichen Informationen. Auf der zweiten

Stufe erfolgt die Evaluierung bestehender und potenzieller Risiken. Die hier ermittelten Risikokategorien werden als Ausgangspunkt für die Due Diligence-Prüfung auf einer dreistufigen Skala von gering über mittel bis hoch ausgewiesen. Die anschließende Due Diligence-Prüfung bildet die dritte Stufe des Ansatzes, wobei sich deren Detaillierungsgrad nach der auf Stufe zwei ermittelten Risikokategorie richtet. Sie beginnt mit der Auswertung öffentlich zugänglicher Daten und kann bei Bedarf auch professionelle forensische Untersuchungen umfassen.

Genehmigungsverfahren

Das Genehmigungsverfahren bildet die vierte Stufe. Hier entscheidet sich auf Basis der gesammelten Informationen, ob es zu einer Zusammenarbeit mit dem avisierten Geschäftspartner kommt oder nicht. Je nach Risikokategorisierung umfasst das Genehmigungsverfahren in Form von Freigabe, Review und Bewertung mit eventueller Genehmigung drei Stufen. Um den eingangs erwähnten Risiken entgegenzuwirken und ein integriertes Geschäftsgebaren im Sinne der Compliance-Vorgaben zu gewährleisten, empfiehlt es sich, das BPCMS mit dem Vertragsmanage-

ment zu verknüpfen. Das Vertragswerk bildet somit die fünfte Stufe des BPCMS-Ansatzes. Tendenziell sollten die entwickelten Verträge hohen Regulierungsgrad aufweisen, um dem Geschäftspartner keinen Spielraum für Interpretationen zu geben, der dem eigenen Unternehmen zum Schaden gereichen kann.

Die letzte Stufe integriert das Rechnungswesen. Es sollte zu sämtlichen Informationen über die Integritätsprüfung der Geschäftspartner Zugang haben. Dadurch wird gewährleistet, dass Zahlungen nur an akkreditierte Geschäftspartner erfolgen. Folglich sollte im Rechnungswesen eine Schnittstelle implementiert sein, die sowohl das Vertragsmanagement als auch das BPCMS umfasst. Eine solche Verknüpfung unterstützt die selektive Vorgehensweise bei der Geschäftspartnerauswahl und die Sicherstellung von deren vorschriftsmäßigem Verhalten. Schließlich bildet die regelmäßige Überprüfung der Kriterien, denen die Geschäftspartner während der Dauer der Geschäftsbeziehung entsprechen müssen, einen weiteren integralen Bestandteil des BPCMS.

*Geschäftspartner
begehen 42 Prozent der
Wirtschaftsdelikte*

hohen Regulierungsgrad aufweisen, um dem Geschäftspartner keinen Spielraum

kristof.arendt@at.pwc.com

Geldwäscherei- und Terrorismusfinanzierungsrisiko-Verordnung (GTV)

Die Finanzmarktaufsicht (FMA) verschärft den Kampf gegen Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung. Zwölf Staaten wurden als Hoch-Risiko-Länder identifiziert.

Die Verordnung der FMA ist eine Reaktion auf die Empfehlung der Financial Action Task Force (FATF). Sie sieht vor, Hoch-Risiko-Länder, die Defizite bei der Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung aufweisen, unter besondere Beobachtung zu stellen. Zusätzlich sind die Träger der Sorgfaltspflicht (Banken, Wertpapierfirmen und Versicherungen) bei Geschäften mit diesen Ländern zur verstärk-

Hoch-Risiko-Länder sind in High-Risk-Countries-Liste aufzunehmen

ten Überwachung zu verpflichten. Die Liste der betroffenen Länder reicht von Iran bis zu Syrien und die Türkei. Die FATF veröffentlichte 40 Empfehlungen und neun Sonderempfehlungen zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung. Sie gelten mittlerweile als internationaler Standard.

Im Zuge von Prüfungen von Ländern bewertet die FATF deren Ein-

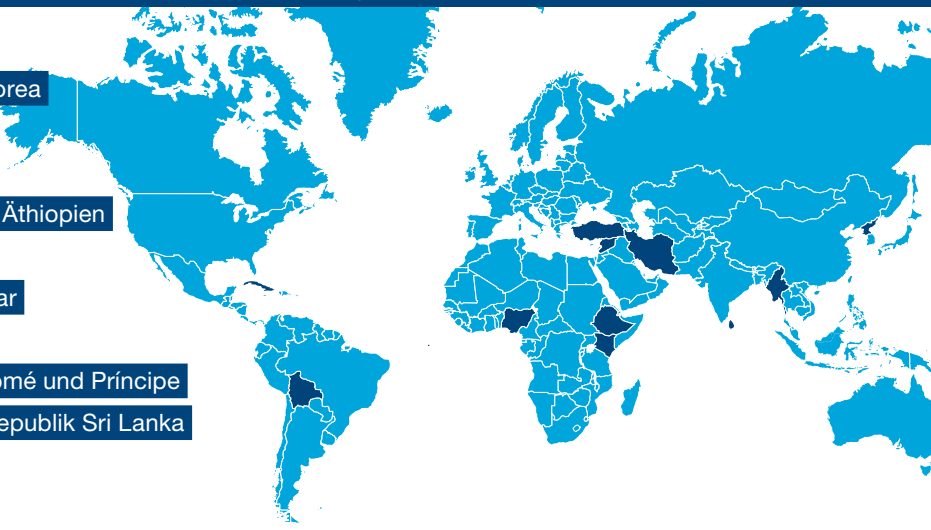
haltung und nennt unter anderem in ihren „Public Statements“ jene Länder, deren Präventionsmaßnahmen diesen Standards nicht entsprechen und die daher das internationale Finanzsystem gefährden.

Die FMA Verordnung GTV

Verstärkte Sorgfalts- und Überwachungspflichten sind anzuwenden, wenn der Kunde, eine vertretungsbefugte Person, ein Treugeber, der wirtschaftliche Eigentümer oder aber eine Person, zu der der Kunde eine wesentliche Geschäftsbezie-

Risiko-Länder aus Geldwäschegesichtspunkten

1. Islamische Republik Iran
2. Demokratische Volksrepublik Korea
3. Plurinationaler Staat Bolivien
4. Republik Kuba
5. Demokratische Bundesrepublik Äthiopien
6. Republik Kenia
7. Republik der Union von Myanmar
8. Bundesrepublik Nigeria
9. Demokratische Republik São Tomé und Príncipe
10. Demokratische Sozialistische Republik Sri Lanka
11. Arabische Republik Syrien
12. Republik Türkei



Quelle: Länderliste gemäß FMA Geldwäscherei- und Terrorismusfinanzierungsverordnung, BGBl. II Nr. 377/2011

hung unterhält, seinen Wohnsitz oder Sitz in einem der angeführten Staaten hat. Ferner gelten Transaktionen über Konten, die bei Kreditinstituten in einem der angeführten Staaten eingerichtet sind, als erhöhtes Risiko.

Die Herausforderung

Eine Herausforderung ist § 2 Abs. 1 Z 1 lit c GTV, der auch Personen erfasst, zu denen der Kunde eine wesentliche Geschäftsbeziehung hat. Die FMA argumentiert in ihrer Begründung, dass diese Personen ohnedies im Rahmen des Know-your-Customer-Prinzips (KYC) bzw. aufgrund der bei Begründung der Geschäftsbeziehung vorzunehmenden Risikobewertung zu erheben sind. Fraglich ist, ob bereits alle Kredit- und Finanzinstitute

in ihren Kundenannahmeprozessen derartige Fragen stellen. Ob Kunden ihre wesentlichen Geschäftspartner tatsächlich wahrheitsgemäß offenlegen, ist eine andere Frage. Jedenfalls wird mit dieser Bestimmung die Wichtigkeit der Überwachung von Transaktionen und deren Auftraggeber unterstrichen.

Finanzinstitute, die über spezifische IT-Systeme zur Geldwäscheprävention verfügen, sollte das Herausfiltern betroffener Personen mit Wohnsitz oder Sitz in den Hoch-Risiko-Ländern keine großen Schwierigkeiten bereiten. Das gilt auch für Transaktionen von oder an ein Institut in einem dieser Staaten. Letztgenannte Transaktionen könnten Finanzinstitute als Indizien

für Geschäftsbeziehungen ihrer Kunden zu Personen mit Sitz im jeweiligen Risiko-Land heranziehen. Diese Kunden sind verstärkter Überwachung zu unterziehen, unabhängig von einer allfälligen Kundenauskunft.

Hoch-Risiko-Land Türkei

Man darf gespannt sein, ob die Türkei als offizieller EU-Beitrittskandidat zeitnah ihre Mängel beseitigt. Besonders die Schwächen bei der Prävention gegen Terrorismusfinanzierung bereiten Sorgen. Bei einer andauernden Nominierung auf der FATF-Liste könnten die Beitrittsverhandlungen jedenfalls ins Stocken geraten.

zsofia.kerkapoly@at.pwc.com
elisabeth.rein@at.pwc.com

Anlegerschutz in Zeiten des MiFID-Wandels

Am europäischen Wertpapiermarkt nahen strukturelle Veränderungen, nachdem die EU-Kommission den Vorschlag zur Neuregelung der Richtlinie über Märkte für Finanzinstrumente veröffentlichte.

Das als Markets in Financial Instruments Directive II (MiFID II) bekannte Regelwerk ist in eine Richtlinie und eine Verordnung namens MiFIR unterteilt.

Nach aktueller Einschätzung werden beide Regularien voraussichtlich 2015 in den jeweiligen EU-Ländern angewendet werden müssen. Das Inkrafttreten von MiFIR soll, Spekulationen zufolge, zeitlich an das Inkrafttreten der MiFID II Regelungen gebunden werden. Parallel dazu erarbeitet die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA, European Securities and Markets Authority, vormals CESR, die Durchführungsmaßnahmen zu MiFID II.

Die Novellierung hat grundlegende Auswirkungen auf sämtliche Marktteilnehmer sowie auf die Struktur des europäischen Wertpapiermarktes. MiFID II ist auch als „Learning“ aus der Finanzkrise zu verstehen.

Mittels weitreichender Modifikationen versucht MiFID II Marktstrukturen zu modernisieren, sie widerstandsfähiger und effizienter zu gestalten. Neue Handelsplätze und weitere Produktarten werden in das MiFID II-Regime integriert. Der bisherige Fokus auf Aktien wird erweitert. Außerdem räumt die Richtlinie Aufsichtsbehörden mehr Befugnisse ein. Darüber hinaus wendet sich MiFID II weniger stark

regulierten Bereichen des Finanzsystems zu, um Organisation, Transparenz und Überwachung verschiedener Marktsegmente zu verbessern. Im Fokus stehen insbesondere außerbörslich, also „over the counter“ (OTC) gehandelte Instrumente. Die Transparenz soll erhöht und Datenströme vereinheitlicht werden. Auch Märkte für Warenderivate sollen strenger reguliert werden.

Anlegerschutz

Zur Verfolgung des ständigen Ziels, den Anlegerschutz zu stärken, bezieht die Richtlinie weitere Unternehmensformen, Produkte und Dienstleistungen ein. Besonderes Augenmerk wird auf die Qualitäts-

verbesserung bei der Anlageberatung gelegt. Entsprechend wird auch das Aufgabenfeld der Compliance-Abteilungen umfangreicher.

Provisionen

Um potenzielle Interessenkonflikte zu vermeiden, untersagt der aktuelle Vorschlag unabhängigen Beratern und Portfoliomanagern, monetäre Vorteile, wie etwa Provisionen dritter Parteien, anzunehmen, insbesondere von Produktanbietern und Emittenten der vertriebenen Produkte. Die EU-Kommission legt den Rechtsrahmen für die „unabhängige Beratung“ fest. Sie führt aber nicht konkret aus, was im Fall „abhängiger“ Anlageberatung passiert. Nach dem derzeitigen Stand des Richtlinien textes dürften demnach als abhängig deklarierte Anlageberater weiterhin entsprechende Vergütungen annehmen.

Kundenkategorisierung

Die Abstufung der Wohlverhaltensregeln gegenüber Kunden entsprechend ihrer Einstufung als Privatkunden, so genannte „Kleinanleger“, professionelle Kunden und geeignete Gegenparteien, soll funktionell beibehalten werden. Laut EU hat die Finanzkrise gezeigt, dass auch als professionell eingestufte Marktteilnehmer teilweise nur begrenzt fähig waren, die Investitions-Risiken zu überblicken und richtig einzuschätzen. Anders als bisher sollen z.B. Gebietskörperschaften und kommunale Behörden nun nicht mehr per se als professionelle Kunden gelten.

Weiters soll der Grundsatz des ehrlichen, redlichen und professionellen Handelns gegenüber allen Kundenklassen, also auch gegenüber geeigneten Gegenparteien, gelten. Das gilt auch für die Verpflichtung, fair und klar gegenüber Kunden zu agieren. Künftig könnten komplexe Finanzprodukte also erhöhte Infor-

mationspflichten auch an geeignete Gegenparteien auslösen.

Execution Only

Aktuell haben Wertpapierfirmen, worunter im Sinne der Richtlinie auch Banken, die Wertpapierdienstleistungen erbringen, verstanden werden, die Möglichkeit, ihre Leistungen in Form von Anlageberatung, beratungsfreiem Geschäft bzw. reiner Transaktionsausführung zu erbringen. Letzteres wird als „Execution-Only-Geschäft“ bezeichnet. Dabei sind Execution-Only-Dienstleistungen auf nicht-komplexe Finanzinstrumente beschränkt. MiFID II reduziert nun die Arten nicht-komplexer Finanzinstrumente.

Obwohl Aktien und Anteile an Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren (OGAW) zurzeit als nicht-komplex gelten, stuft MiFID II strukturierte OGAWs und Aktien oder Schuldverschreibungen, in die Derivate eingebettet sind, als komplex ein. Das gilt auch bei für Kunden schwer verständlichen „Strukturen“. Das schränkt folglich die Möglichkeiten zur „Execution-Only“-Ausführung ein.

Marktanalyse

Ferner müssen Anlageberater Kunden informieren, ob sich ihre Beratung auf eine umfangreiche oder eine restriktive Marktanalyse stützt. Sie müssen erklären, ob sie Kunden eine laufende Beurteilung der Eignung empfohlener Finanzinstrumente bieten. Bei unabhängiger Anlageberatung bewertet die Wertpapierfirma eine ausreichende Anzahl von Finanzinstrumenten, die hinsichtlich ihrer Art, der Emittenten und Produktanbieter gestreut sein müssen. Analysen unabhängiger Anlageberater dürfen also nicht auf Finanzinstrumente beschränkt

sein, die von einer Institution angeboten oder emittiert werden, die mit der Wertpapierfirma in enger Verbindung steht. In der Berichterstattung an Kunden muss die Wertpapierfirma auch anführen, wie die erbrachte Beratung auf die persönlichen Merkmale des Kunden abgestimmt wurde.

Best Execution

Um die Qualität der Auftragsausführung zu verbessern, wird festgelegt, welche Informationen Wertpapierfirmen zu ihren Auftragsausführungsstrategien erteilen müssen. Außerdem müssen

Die Einstufung als professioneller Kunde wird modifiziert

Wertpapierfirmen jährlich für jede Kategorie von Finanzinstrumenten die fünf wichtigsten Handelsplätze, an denen sie Kundenaufträge im Vorjahr ausgeführt haben, offenlegen. Die Handelsplätze müssen ihrerseits Informationen bezüglich der Auftragsausführungsqualität veröffentlichen.

Warnhinweis

In diesem Artikel sind nur ausgewählte anlegerschutzbezogene Bestimmungen von MiFID II dargestellt. Das gesamte Regelwerk ist deutlich umfangreicher und teils von hoher strategischer Bedeutung. Jeder, der an Wertpapiermärkten agiert, gleich in welcher Rolle, ist von MiFID II betroffen. Einige Änderungen werden ohne Schwierigkeiten umzusetzen sein. Bei anderen dagegen ist bei der Implementierung mit hohem Zeitaufwand und Kostenintensität zu rechnen. Zwecks problemloser Anpassungen ist ein Aktivwerden unter anderem durch die Compliance-Abteilungen, die häufig Treiber bei der Vorbereitung auf neue Regularien sind, unabdingbar.

vidak.saric@at.pwc.com
elisabeth.rein@at.pwc.com

FATCA und Compliance-Herausforderungen

FATCA hat Auswirkungen auf nahezu alle Bereiche von Finanzinstituten außerhalb der USA. Auch Compliance wird eine wichtige Rolle bei der Umsetzung und Einhaltung von FATCA einnehmen.

Der Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) der US-Steuerbehörde IRS bewegt derzeit viele Finanzmarktteilnehmer.

Außerhalb der USA domizilierten Finanzinstituten werden über einen zivilrechtlichen Vertrag mit dem IRS weitreichende Pflichten in Zusammenhang mit

US-Kunden auferlegt. Betroffen sind insbesondere Identifikations-, Dokumentations-, Reporting- und Abzugspflichten. Ab 1. Juli 2013 verlangt FATCA die Identifizierung aller neuen US-Kunden sowie die Erfassung deren relevanter Bestandswerte und Erträge. Entsprechende Informationen sind ab September 2014 an den IRS zu übermitteln. Bei mangelhafter Erfüllung der Meldepflichten droht eine Strafbesteuerung.

Compliance-Expertise gefordert

Wie unter anderem die Regularien der dritten EU-Geldwäscherichtlinie oder MiFID, fordert nun auch FATCA zunehmendes Involvement von Compliance. Gemäß aktuellem Stand der Regularien werden insbesondere Verpflichtungen in Zusammenhang mit der Überwachung und Zertifizierung der unter FATCA erforderlichen Kundenidentifikationsprozesse erforderlich. Der-

zeit sieht der IRS ein abgestuftes Prüfverfahren für Bestands- und Neukonten vor, für das die Compliance gegenüber dem IRS die Durchführung und den Abschluss einzelner Prüfschritte innerhalb

FATCA steigert Verpflichtungen von Nicht-US-Finanzinstituten

nicht an Aktivitäten beteiligt waren bzw. keine Richtlinien und Prozesse bestanden, die Kontoinhaber dabei unterstützen könnten, eine Identifizierung ihrer US-Konten zu vermeiden. Auch das Vorliegen interner FATCA-Richtlinien ist zu bestätigen. Bei der Verfassung dieser Richtlinien wird Compliance wohl eine treibende Kraft sein.

Die Zertifizierung soll künftig der FATCA Chief Compliance Officer oder eine hierarchisch gleichgestellte Führungskraft verantworten. Derzeit besteht noch Unklarheit bezüglich der Ausgestaltung dieser Rolle, deren Umfang insbesondere von der zu ermittelnden Betroffenheit eines Institutes von FATCA abhängt. So sollte die verantwortliche Person jedenfalls Teil des Compliance-Management-Systems und somit auch der Compliance-Organisation sein. Compliance-Expertise und -Systeme werden

bestimmter Fristen zu bestätigen hat. Ebenfalls zu zertifizieren ist, dass Führungskräfte

auch beim Administrieren der FATCA-Bestimmungen benötigt, um bei Entitäten US-Inhaber mit zumindest mehr als zehn Prozent Anteil zu identifizieren. Europäische Institute müssen wirtschaftlich Berechtigte schon seit Jahren feststellen. Die Grenze beträgt jedoch laut der dritten EU-Geldwäscherichtlinie zumindest 25 Prozent.

FATCA-Ausführungsbestimmungen

Herausforderungen stellen die Besetzung und Ausgestaltung der Compliance-Rolle und die Unsicherheit bezüglich den noch unvollständigen FATCA-Regularien dar. Die Unklarheiten beziehen sich insbesondere darauf, wie stark Produkt- und Kundenebene und die Anpassung kundenbezogener Prozesse und Systeme betroffen sind. PwC erwartet, dass der IRS den Aufgabenbereich von Compliance, speziell die Anforderungen für Bestätigungen und die Fälligkeitstermine, in den für nach Redaktionsschluss dieser tipps&trends angekündigten Ausführungsbestimmungen regeln wird. Aus Sicht von PwC erfordert FATCA jedenfalls ein integratives Vorgehen der Bereiche Steuern, Recht, Kunden/Front Office, Prozesse, IT, Projektsteuerung sowie Compliance.

monika.kornet@at.pwc.com



Schwerpunktthema

IT-Compliance und Cloud Computing

Cloud Computing ist im Kern eine Outsourcing-Variante. Gibt es daher überhaupt Auswirkungen auf die IT-Compliance? Gibt es eine eigene Cloud-Compliance? [tipps&trends](#) liefert die Antworten.

In vielen Befragungen und Studien zum Thema Cloud Computing landet „Compliance“ unter den Top drei der Nennungen, denen große Bedeutung eingeräumt wird. Stellt sich die Frage, was die IT-Compliance in der Cloud ausmacht. Die Ausgangslage ist wie bei „normalem“ Outsourcing: die auslagernde Organisation verliert die direkte Möglichkeit, mit eigenen internen Kontrollen ausgelagerte IT-Leistungen und die damit verbundenen Risiken zu steuern und zu überwachen. Dennoch bleibt der Auslagernde trotz Outsourcing in die Cloud weiter für die Compliance-Erfüllung verantwortlich.

Deshalb lautet die erste Herausforderung, die eigenen Compliance-Anforderungen zu kennen. Das betrifft den Auslagernden und den Cloud-Anbieter. Zu Beginn ist festzustellen, welche Daten im Unternehmen vorhanden sind und wie der Datenfluss verläuft. In der Cloud gelten die gleichen grundlegenden Anforderungen an die IT-Compliance wie sonst. Diesen stehen daher auch die gleichen grundlegenden Bedrohungen und Risiken der IT gegenüber. Zu denken ist

dabei an den Verlust der Vertraulichkeit, der Verfügbarkeit, der Integrität oder der Nachvollziehbarkeit. Ebenso gelten die gleichen Ziele für die Behandlung dieser IT-Risiken.

Risikolandkarte umzeichnen

Cloud Computing birgt jedoch auch veränderte Risiken im Vergleich zu herkömmlichem Outsourcing. Dazu

IT-Compliance ist bei Cloud Computing ein heißes Thema

zählen etwa der verstärkte Einsatz von Virtualisierungen, oftmals unbekannter

Speicherort der Daten und Multi-Mandanten-Fähigkeit. Damit sind neben herkömmlichen Risiken neue und geänderte IT-Risiken für die IT-Compliance in der Cloud verbunden.

Die nächste Herausforderung für Auslagernde und Cloud-Anbieter besteht darin, die neuen und geänderten IT-Risiken zu identifizieren und zu bewerten. Die Risikolandkarte wird sich dadurch zwangsläufig ändern. Die Neuheit des Cloud Computing an sich, die noch mangelhafte Transparenz in diesem Bereich und fehlende Standards machen eine Risikoevaluierung schwierig. Deshalb sind jetzt Pionierleistungen zu erbringen.

Schlag nach bei ...

Das legt die Sichtung empfehlenswerter Quellen zur Orientierung nahe. Dazu zählt „Cloud Computing – Benefits, risks and recommendations for information security, ENISA“ und „Security Guidance for Critical Areas of Focus in Cloud Computing V3, CSA (cloud security alliance)“. Dazu zählt auch das Werk „Cloud Computing – Was Entscheider wissen müssen, BITKOM“. Wir verarbeiten diese und andere Ansätze in der Beratung zur Steuerung von IT-Risiken in der Cloud. Wir helfen Ihnen, ein Compliance-Management-System aufzusetzen, das inhaltlich auf die speziellen Cloud-Anforderungen eingeht. Die wichtigsten Aufgaben sind vor dem Outsourcing zu erledigen. Damit IT-Compliance im Betrieb gewährleistet ist, berücksichtigen wir neue und geänderte IT-Risiken in unseren Prüfungen nach ISAE 3402, dem International Standard on Assurance Engagements. Die Prüfungen werden mit IT-Security-Audits kombiniert. Das bringt Transparenz und Sicherheit in der Cloud und hilft der Erfüllung Ihrer IT-Compliance-Anforderungen. Damit ist eine Erfolgswahl gelegt.

markus.ramoser@at.pwc.com



Schwerpunktthema

IT-Security – Hacker bleiben außen vor

2011 war für die IT-Security ein besonders dynamisches Jahr. Nie zuvor wurden in einem ähnlichen Vergleichszeitraum so viele „virtuelle Einbrüche“ begangen. PwC zeigt, wie Sie sich vor Hackern schützen.

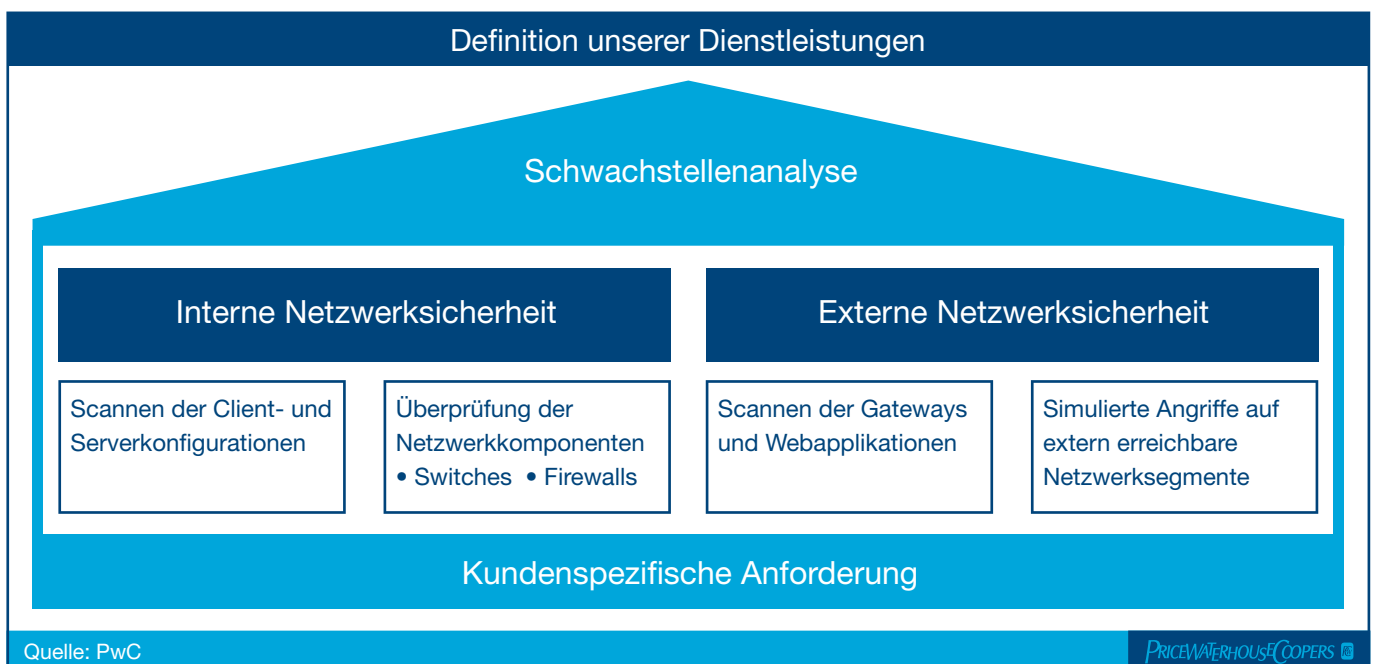
Nie zuvor war die IT-Compliance ähnlich gefährdet wie im Vorjahr. Offenbar räumen Unternehmen weltweit dem Schutz ihrer Daten noch immer nicht die Priorität ein, die er haben sollte. Hacker verschaffen sich durch „Türen“, die Unternehmen oft aufgrund mangelnden Bewusstseins für die Wichtigkeit einer adäquaten IT-Sicherheit nicht schließen, Zugang zu sensiblen Kunden- und Unternehmensdaten. Der erste Schritt, diese Bedrohung abzuwenden oder ein-

zudämmen, ist das Verständnis für die Notwendigkeit umfangreicher Sicherheitsmaßnahmen.

Für Endanwender bedeuten diese Vorfälle, dass Passwörter zu ändern sind und dass Kontoauszüge genauer auf Unregelmäßigkeiten hin überprüft werden müssen, denn es ist immer zu berücksichtigen, dass mitunter sensible Informationen weltweit abrufbar sind. Mobile IT, Cloud Computing und Social Media dringen immer rascher aus dem

privaten Umfeld in das Geschäftsleben und beeinflussen auch diesen Bereich.

Betroffen sind alle Hierarchiestufen und Abteilungen. Während von Business-Seite auf die schnelle Einführung höchst effizienter Technologien gedrängt wird, fehlt es an flankierenden Konzepten und Strategien für die Sicherheit betroffener Unternehmensdaten. Von den jüngsten Vorfällen sind zwar keine Zugangsdaten zu eBanking



oder Transaktionsnummern (TAN) betroffen, allerdings ist es einfach, mit Kontonummer, Bankleitzahl, Name und Anschrift Schaden anzurichten. Das kann etwa über Einziehungsaufträge, deren Höhe nicht begrenzt ist, geschehen. Kleinere Beträge, als Spende für einen wohlthätigen Zweck deklariert, fallen bei Durchsicht der Kontoauszüge selten auf.

Sind Passwörter bekannt oder ist die Absicherung gegen Angriffe kompromittiert, ist auch der Zugriff auf sensible, vielleicht sogar unternehmenskritische Unterlagen für unbefugte Personen möglich. Wertvolle Informationen findet man in den unterschiedlichsten Abteilungen. Gehaltslisten der Mitarbeiter können bei Abwerbungen nützlich sein, Konstruktionspläne von Prototypen oder Preiskalkulationen sind für Mitbewerber interessant.

IST-Analyse

Zunächst ist wichtig, festzustellen, wie es um die momentane Sicherheit der eigenen Infrastruktur bestellt ist. Eine umfangreiche Schwachstellenanalyse liefert jene

Informationen. Sie zeigt potenzielle Sicherheitslücken und Risiken der jeweiligen Umgebung auf, ermittelt das Bedrohungspotenzial für das Unternehmen und gibt Empfehlungen für die Minimierung oder Beseitigung aufgezeigter Schwachstellen. Schwerpunkt der Analyse ist die Identifizierung möglicher Angriffspunkte eines potenziellen Eindringlings.

Eine Schwachstellenanalyse der IT-Umgebung sollte sämtliche sicherheitsrelevanten Komponenten einbeziehen, beginnend bei der Analyse des Perimeter bis hin zum Client-PC, dem oft in Bezug auf Sicherheit zu wenig Aufmerksamkeit geschenkt wird. Man bedenke, dass Notebooks oder Desktop-PCs eines Mitarbeiters hinter den Firewalls des Unternehmens agieren und somit einen beliebten Angriffspunkt darstellen.

Aufbau einer Schwachstellenanalyse

Eine Analyse der IT-Sicherheit sollte auch aus „aktiven Überprüfungen“, wie dem Penetration-Test, bestehen.

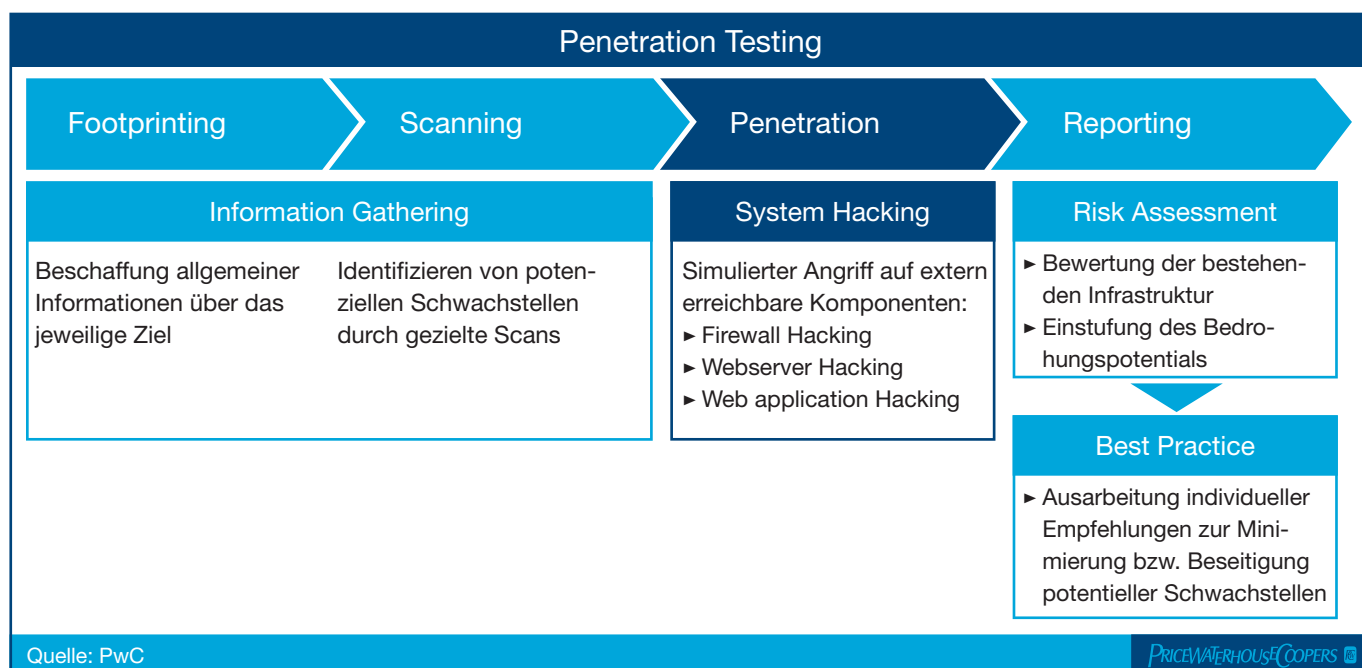
Hierbei wird nicht nur ein passiver Scan der Komponenten und Applikationen durchgeführt, vielmehr wird ein kontrollierter Angriff simuliert, bei dem potenzielle Sicherheitslücken ausgenutzt werden.

Sämtliche Maßnahmen des Penetration Tests und die aus den Ergebnissen resultierenden Umsetzungen ergeben eine adäquate Prävention gegen Diebstahl, Manipulation und Zerstörung von Daten sowie daraus folgenden Verlusten für das jeweilige Unternehmen. Durch die steigende Bedrohung der Sicherheit, abgeleitet von momentanen Trends und Entwicklungen auf dem IT-Sektor, wächst der Bedarf an unabhängigen Überprüfungen der jeweiligen IT-Umgebungen.

Viele Unternehmen halten die Türen für Hacker weit offen

Derartige Kontrollen sollten im Rahmen eines regelmäßig stattfindenden IT-Security-Audits durchgeführt werden, um IT-Compliance-Anforderungen zu überwachen.

florian.mundigler@at.pwc.com
thomas.westenthaler@at.pwc.com



Grunderwerbsteuer bei Sacheinlagen in Kapitalgesellschaften

Bei der Einbringung von Grundstücken als Sacheinlagen in eine Kapitalgesellschaft hängt die grunderwerbsteuerliche Behandlung davon ab, ob bei der Kapitalgesellschaft eine Kapitalerhöhung erfolgt.

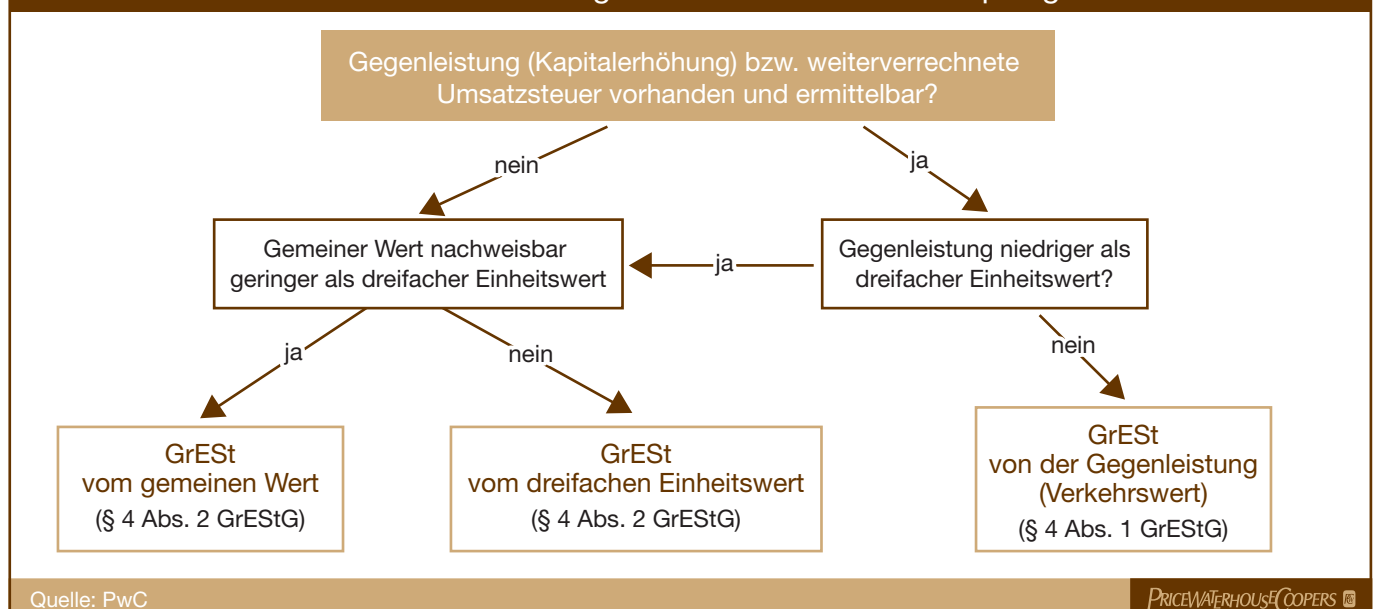
Die Übertragung von inländischen Grundstücken unterliegt im Normalfall der Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 3,5 Prozent. Die GrESt ist gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu bemessen. Gegenleistung im Sinne des GrEStG ist alles, was vom Erwerber bzw. einem Dritten aufgewendet werden muss, um das

Grundstück zu erwerben. Im Standardfall des Verkaufes ist der Kaufpreis die Bemessungsgrundlage für die GrESt. Aber auch die Übernahme der Umsatzsteuer oder einer Kreditschuld durch den Erwerber kann eine Gegenleistung darstellen.

Ist eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht ermittelbar oder ist die Gegenleistung zu gering, so

sieht § 4 Abs. 2 GrEStG vor, dass die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist. Dieser wird mit dem dreifachen Einheitswert angenommen. Nachdem der dreifache Einheitswert in aller Regel weit unter dem Verkehrswert liegt, ist er als Bemessungsgrundlage für den Steuerpflichtigen im Normalfall vorteilhaft. Für den seltenen Fall, dass der gemeine Wert des Grund-

Prüfschema GrESt bei Sacheinlage von Grundstücken in Kapitalgesellschaften



stückes zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld niedriger ist als der dreifache Einheitswert, kann auch der nachgewiesene gemeine Wert für die Bemessung der GrEST herangezogen werden.

Bemessungsgrundlage bei Grundstücken als Sacheinlage

Wird ein inländisches Grundstück als Sacheinlage in eine Kapitalgesellschaft eingebracht, müssen ebenfalls 3,5 Prozent GrEST entrichtet werden. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage für die GrEST wird bei Sacheinlagen in Kapitalgesellschaften danach differenziert, ob der einbringende Gesellschafter eine Gegenleistung erhält oder nicht. Unstrittig ist, dass eine Gegenleistung für die Sacheinlage eines Grundstückes vorliegt, wenn eine Kapitalerhöhung stattfindet. In diesem Fall erhält der einbringende Gesellschafter schließlich neue

Die Grunderwerbsteuer beträgt im Normalfall 3,5 Prozent

Anteile an der Gesellschaft bzw. neue Gesellschafterrechte, die er bisher nicht hatte. Wird ein Grundstück etwa im Zuge der Gründung einer Kapitalgesellschaft eingelegt und werden dafür neue Anteile gewährt, so ist die Grunderwerbsteuer vom Wert dieser neuen Anteile, die die Gegenleistung darstellen, zu berechnen. Dieser Wert entspricht grundsätzlich dem Verkehrswert des eingelegten Grundstückes.

Wird hingegen ein Grundstück als Sacheinlage in eine Kapitalgesellschaft eingebracht, ohne dass eine Kapitalerhöhung stattfindet, liegt nach herrschender Lehre und Judikatur keine Gegenleistung im Sinne des GrESTG vor. In der inneren Wertsteigerung der Anteile, die durch die Sacheinlage entsteht, kann keine Gegenleistung gesehen werden, weil sie auf keiner Verpflichtung

des Erwerbers beruht. Daher ist bei Sacheinlagen von Grundstücken ohne Kapitalerhöhung die GrEST in der Regel vom dreifachen Einheitswert zu berechnen, sofern keine sonstige Gegenleistung des Erwerbers vorliegt. Soweit Umsatzsteuer von der Kapitalgesellschaft übernommen wird, kann darin allerdings eine Gegenleistung bestehen.

Verfassungsrechtliche Bedenken

Wie der unten stehende Artikel skizziert, entschied der Verfassungsgerichtshof, dass die Verwendung des Einheitswertes als Bemessungsgrundlage für die Grundbucheintragungsgebühr verfassungswidrig ist. Daher könnte auch das Heranziehen des Einheitswertes als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer verfassungswidrig sein. Die zukünftige Entwicklung hinsichtlich der Einheitswerte bleibt abzuwarten.

doris.koppensteiner@at.pwc.com
petra.hochwarter@at.pwc.com

Einheitswert und Grundbucheintragungsgebühr

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH) entschied am 21. September 2011, dass die Verwendung von Einheitswerten als Bemessungsgrundlage für die Eintragungsgebühr in das Grundbuch verfassungswidrig ist.

Für die Eintragung des Eigentumsrechts an einem Grundstück ist eine Grundbuchgebühr in Höhe von 1,1 Prozent zu entrichten. Die Bemessungsgrundlage der Gebühr wird, je nachdem ob es sich um ein Rechtsgeschäft mit Gegenleistung (also um einen entgeltlichen Erwerb) oder ohne Gegenleistung (unentgeltlicher Erwerb) handelt, unterschiedlich berechnet: Bei einer entgeltlichen Übertragung wird als Bemessungsgrundlage der Kaufpreis oder der Wert der

Gegenleistung herangezogen. Hingegen stellt bei unentgeltlicher Übertragung, wie etwa einer Schenkung oder einer Erbschaft, in der Regel der dreifache Einheitswert die Bemessungsgrundlage dar.

Der Einheitswert liegt allerdings oft weit unter dem Verkehrswert. Das führt dazu, dass bei entgeltlichem Erwerb von Grundstücken eine höhere Gebühr anfällt als bei unentgeltlichem. Der VfGH hat daher entschieden, dass der Einheitswert

keine sachgerechte Bemessungsgrundlage der Grundbucheintragungsgebühr darstellt. Das Gesetz wurde als verfassungswidrig aufgehoben. Vom VfGH wurde eine Reparaturfrist bis 31. Dezember 2012 gesetzt. Wird bis dahin keine Neuregelung erlassen, richtet sich die Eintragungsgebühr auch für unentgeltliche Erwerbe ab dem 1. Jänner 2013 nach dem Verkehrswert des Grundstückes.

petra.hochwarter@at.pwc.com

Deutschland – Neues bei Ausfuhr- und innergemeinschaftlichen Lieferungen

Nach teilweise heftigen Niederlagen vor Gericht hat die deutsche Finanzverwaltung geänderte Nachweisregeln für Ausfuhr- bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen eingebracht.

Die neuen Rechtsverordnungen wurden mit Beschluss des Bundesrats vom 25. November 2011 vorbehaltlos angenommen und gelten seit 1. Jänner 2012. Die Problematik der deutschen Finanzverwaltung im Umgang mit den „alten“ Nachweispflichten wird daran deutlich, dass alleine der Bundesfinanzhof, Deutschlands höchstes Bundesgericht in Abgabenangelegenheiten, seit 2010 in über 18 Urteilen überwiegend für Steuerpflichtige entschied. Die deutsche Finanzverwaltung will mit den neuen Nachweispflichten, dem Buch- und Belegnachweis, vor allem die bestehenden Regelungen teils deutlich verschärfen.

Muss-Vorschriften

Neu ist vor allem, dass sämtliche Nachweispflichten nunmehr in Muss-Vorschriften transferiert werden. Die vormals geltenden Regelungen, nach denen der Unternehmer bestimmte Nachweise führen soll, boten zu viel Angriffs- und Gestaltungsspielraum. Bei Ausfuhrlieferungen kam es nur zu geringen Anpassungen. Die Nachweisregeln werden den aktuell gültigen Regelungen im Zollrecht angepasst. Das bedeutet vor allem die Aufnahme des Ausgangsvermerks bzw. des

Alternativ-Ausgangsvermerks nach dem ATLAS-Verfahren als primär zu erbringende Unterlagen. Sind diese nicht vorhanden, müssen weitere Unterlagen wie Versendungsbeleg, Unterschrift des Ausstellers oder Menge und Art des gelieferten Gegenstands vorgehalten werden. Das gilt auch für die Versicherung des Ausstellers, dass die Angaben auf Geschäftsunterlagen beruhen, die im Gemeinschaftsgebiet nachprüfbar sind.

Zweifacher Nachweis

Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen nahen große Veränderungen. Den Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung muss der Unternehmer durch das Doppel der Rechnung, also mittels Rechnungskopie, sowie durch eine so genannte „Gelangensbestätigung“ belegen.

Die Gelangensbestätigung muss zwingend folgenden Inhalt haben:

- Name und Anschrift des Abnehmers
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands
- Bei Beförderung/Versendung durch den Unternehmer bzw. im

Fall der Versendung durch den Abnehmer den Ort und Tag des Erhalts des Gegenstands im übrigen Gemeinschaftsgebiet

- Bei Beförderung durch den Abnehmer den Ort und Tag des Endes der Beförderung im übrigen Gemeinschaftsgebiet
- Ausstellungsdatum
- Unterschrift des Abnehmers

Die Gelangensbestätigung kann stets nur nachträglich, also nach erfolgter Ankunft im Bestimmungsmitgliedstaat, ausgestellt werden.

Besonderheiten ergeben sich in Fällen der Aufbewahrung der Belege bei einem Dritten, etwa einem Spediteur, und für Fahrzeuglieferer bei Lieferung neuer Fahrzeuge. Werden die Belege bei einem Dritten und nicht im Unternehmen selbst aufbewahrt, muss zwingend eine schriftliche Versicherung des Dritten über die Vollständigkeit der Belege vorliegen und ein jederzeitiger Zugriff des Finanzamts für eine Prüfung möglich sein.

Unverhältnismäßig hoher Aufwand

Unklarheiten ergeben sich insbesondere bei der Angabe der Unter-

schrift des Abnehmers und dabei, ob und inwieweit der Unternehmer nachweisen muss, dass der Unterzeichnende, etwa der Lagerist, auch zur Unterschrift berechtigt war. Aus den Kreisen der deutschen Finanzverwaltung haben wir vernommen, dass in so genannten Zweifelsfällen eine Nachweispflicht des liefernden Unternehmers über die Zeichnungsberechtigung seines Kunden gegeben sein soll. Wann ein solcher Zweifelsfall vorliegt, ist unklar.

Wir befürchten, dass die deutsche Finanzverwaltung den Begriff sehr weit interpretieren und dies zu unverhältnismäßig hohem Verwaltungsaufwand bei betroffenen Unternehmern führen wird. Die deutsche Finanzverwaltung beabsichtigt, die Unterschrift des Abnehmers bei elektronisch übermittelten Gelangensbestätigungen nicht einzufordern. Bei elektronisch übermittelten Gelangensbestätigungen muss jedoch, wie bei den Vereinfachungen zur elektro-

nischen Rechnung, die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts sowie die Lesbarkeit sichergestellt werden.

Klarstellungen erwünscht

Die deutsche Finanzverwaltung hat bereits angekündigt, ein erläuterndes BMF-Schreiben zu veröffentlichen. Zeitgleich mit dem angekündigten BMF-Schreiben sollen Muster der Gelangensbestätigung veröffentlicht werden. Diese sollen Gerüchten zufolge sogar mehrsprachig verfügbar sein. Es bleibt zu hoffen, dass in diesem BMF-Schreiben die gewünschten Klarstellungen enthalten sind.

Aufgrund der sehr späten Verabschiedung des Gesetzes und der weitreichenden Folgen hat die deutsche Finanzverwaltung eine Nichtbeanstandungsregelung eingeführt. Bis zum 31. März 2012 können betroffene Unternehmer die Belegnachweise nach der alten Regelung führen. Ab 1. April 2012

sind dann zwingend die neuen Vorschriften anzuwenden.

Anpassungsbedarf für Österreicher

Die wirtschaftlichen Verflechtungen zwischen Österreich und Deutschland sind bedeutend. Daher sollten sich österreichische Unternehmer darauf einstellen, bei innergemeinschaftlichem Warenbezug aus Deutschland zukünftig neue, detailliertere Lieferscheine gegenzeichnen zu müssen. Für österreichische Unternehmer, die Gegenstände aus Deutschland innergemeinschaftlich liefern, führen die neuen Nachweisregeln zu zwingendem Anpassungsbedarf. Die Logistikabteilungen sind entsprechend zu schulen.

Lieferdokumente

Wir empfehlen, dass sich alle betroffenen Unternehmer auf die geänderten Regelungen einstellen. Insbesondere sollten die Unternehmer entsprechende Gespräche mit den Transportunternehmen führen, um eine Anpassung der Lieferdokumente zu erreichen.

andre.x.henning@at.pwc.com

USt-Richtlinien – Wartungserlass 2011

Das BMF hat im jüngst veröffentlichten Wartungserlass 2011 zu den Umsatzsteuerrichtlinien eine Reihe von Änderungen eingearbeitet. PwC präsentiert die wesentlichen Punkte.

Die ältere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ging von der Möglichkeit einer Schwesterorganschaft bei Kapitalgesellschaften aus, an denen derselbe Gesellschafter beteiligt war. Die Finanzverwaltung ist jetzt einem Urteil des deutschen Bundesfinanzhofes (BFH) gefolgt, was eine Verschärfung der Organschaft nach sich zieht. Nunmehr ist eine Schwesteror-

ganschaft nur noch möglich, wenn beide Schwestergesellschaften in das Unternehmen des gemeinsamen Gesellschafters finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliedert sind. Der gemeinsame Gesellschafter hat also auch der gemeinsame Organträger zu sein.

Firmenwert bleibt eine Lieferung

Die Finanzverwaltung geht entge-

gen dem ursprünglichen Entwurf weiter davon aus, dass Firmenwert und Kundenstock Gegenstände und somit Lieferungen darstellen. Dies obwohl in der EU und auch in Deutschland von einer sonstigen Leistung ausgegangen wird. Diese Rechtsansicht widerspricht dem Urteil des EuGH vom 22. Oktober 2009, C-242/08, „Swiss Re“, der bei der Übertragung von Rückver-

sicherungsportfolios eine sonstige Leistung annimmt.

Zahlungsbearbeitungsentgelt

Bei Zahlungsdienstleistungen ist zu beachten, dass ein Zusatzentgelt, das bei Verwendung bestimmter Zahlungsarten, wie etwa bei Zahlscheinen oder Telekommunikationsdiensten anfällt, wie die Hauptleistung behandelt wird. Das Zusatzentgelt ist somit keine Gegenleistung für einen eigenständigen Umsatz im Zahlungs- und Überweisungsverkehr. Es ist daher in der Regel steuerpflichtig.

Ort der sonstigen Leistung

Beim Ort der sonstigen Leistung werden die Begriffe „Sitz“ bzw. „Betriebsstätte“ des Leistungsempfängers klarer definiert.

Konferenzen und Seminare

Seminare, die der Öffentlichkeit allgemein zugänglich sind, sind im B2B-Bereich am Veranstaltungsort, also dort, wo das Seminar stattfindet, steuerbar. Die Finanzverwaltung geht bei öffentlich zugänglichen Seminaren nämlich vom Vorliegen einer Eintrittsberechtigung aus.

Öffentlich zugängliche Veranstaltungen sind solche, bei denen der

Zutritt im Wesentlichen jedermann freisteht. Diese Veranstaltungen sind nach außen hin nicht von vornherein an einen begrenzten Teilnehmerkreis gerichtet.

Veranstaltungen mit begrenztem Teilnehmerkreis sind im B2B-Bereich dagegen am Empfängerort steuerbar, da diesbezüglich von keiner Eintrittsberechtigung ausgegangen wird. Veranstaltet ein ausländischer Unternehmer in Österreich ein öffentlich zugängliches Seminar oder einen Kongress mit Eintrittsberechtigung,

geht seit 1. Jänner 2012 die Steuerschuld auch im B2B-Bereich nicht mehr auf den Leistungsempfänger über. Vielmehr ist der leistende ausländische Unternehmer zur Verrechnung und Abfuhr der USt in Österreich verpflichtet. Er muss sich auch in Österreich umsatzsteuerlich registrieren lassen. Den Leistungsempfänger trifft keine Verpflichtung zum Einbehalt und zur Abfuhr der Umsatzsteuer nach § 27 Abs. 4 UStG.

Factoring

Noch nicht eingearbeitet wurde das EuGH-Urteil vom 27. Oktober 2011, C-93/10, „GFKL“. Demnach wird der Verkauf zahlungsgestörter Forderungen nicht als Factoringleistung des Forderungskäufers an den Forderungsverkäufer, sondern als steuerfreie Veräußerung einer Forderung durch den Forderungsverkäufer an den Forderungskäufer qualifiziert.

Wo die Grenze zwischen bloßem Forderungsverkauf und umsatzsteuerpflichtigem Factoring liegt, lässt der EuGH offen. Forderungsverkäufe sollten dahingehend ana-

lysiert werden, ob auf sie die „Factoring-Rechtsprechung“, bei der

der Erwerber eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung an den Veräußerer erbringt, anwendbar sind. Siehe dazu EuGH, C-305/01 „MKG“ oder die „GFKL-Rechtsprechung“.

Übernahmegarantie

Durch die Abgabe einer Übernahmegarantie verpflichtet sich ein Kreditinstitut gegenüber dem Emittenten, eine bestimmte Menge an Wertpapieren zu einem bestimmten Preis zu platzieren oder die Wertpapiere zum festgesetzten Preis selbst zu übernehmen. Die Finanzverwaltung stellte nun klar, dass die

entgeltliche Abgabe von Übernahmegarantien durch Kreditinstitute an Emittenten steuerfrei ist. Vergleiche dazu das EuGH-Urteil vom 10. März 2011, C-540/09, „SEB“.

Glücksspiel

Im Erlass finden sich auch Aussagen zur Definition der Glücksspielarten, Ausführungen zur Steuerbefreiung und Bemessungsgrundlage sowie zum Schuldner.

Postdienstleistungen

Der Erlass enthält darüber hinaus umfangreiche Ausführungen zu Universalpostdienstleistungen sowie zu den Voraussetzungen für die Steuerbefreiung.

Ausfuhrnachweis und elektronische Zollanmeldung

Die Finanzverwaltung stellt klar, dass Voraussetzungen für die Steuerbefreiung bei den Ausfuhrlieferungen im Rahmen des Electronic Control System (ECS) die Aufbewahrung des vom Zollamt übermittelten Datensatzes als Ausdruck oder in elektronischer Form ist.

Reverse Charge

Bei Bauleistungen kommt es seit 1. Jänner 2011 zu einem Übergang der Steuerschuld, auch für die Reinigung von Bauwerken. Ab 1. Jänner 2012 geht die Steuerschuld auch bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen auf den Empfänger über, wenn der Rechnungsbetrag 5.000 EUR überschreitet.

Der Wartungserlass 2011 erläutert nun die Begriffe „Reinigung von Bauwerken“, „Mobilfunkgerät“ und „integrierter Schaltkreis“ und die Voraussetzungen, wann es zum Übergang der Steuerschuld kommt.

bernd.hofbauer@at.pwc.at

Rechnungslegungs- und Transparenzrichtlinie

Die EU-Kommission veröffentlichte je einen Entwurf für eine neue Bilanzrichtlinie und eine neue Transparenzrichtlinie. tipps&trends zeigt, welche Details in Zukunft zu beachten sind.

Die neue Bilanzrichtlinie soll die 4. EU-Richtlinie, die so genannte Bilanzrichtlinie, und die 7. EU-Richtlinie, die Konzernrichtlinie, ersetzen. Zusätzlich wurde ein Entwurf einer neuen Transparenzrichtlinie publiziert. Die Ziele der Reform:

- Reduktion des Verwaltungsaufwands bzw. Verwaltungsvereinfachungen vor allem für kleine Unternehmen;
- Schaffung von mehr Klarheit und Verbesserung der Vergleichbarkeit der Abschlüsse derjenigen Kategorien von Unternehmen, für die dies wegen einer intensiveren grenzübergreifenden Tätigkeit und einer größeren Zahl externer Akteure von Bedeutung ist;
- Schutz wesentlicher Bedürfnisse der Nutzer;
- Erhöhung der Transparenz hinsichtlich der von der mineralgewinnenden Industrie und der Industrie des Holzeinschlags in Primärwäldern geleisteten Zahlungen an staatliche Stellen.

Die Richtlinie soll eine Harmonisierung der Schwellenwerte bringen. Die Schwellenwerte sollen für die Bestimmung der Unternehmenskategorien im Zuge der Umsetzung auf Ebene der Mitgliedstaaten eingehalten werden. Damit sollen alle kleinen Unternehmen von der Reduzierung des Verwaltungsaufwands profitieren. Die Grenzen für kleine Unternehmen werden im Entwurf an die Inflation angepasst. Sie liegen

künftig bei einer Bilanzsumme von fünf Mio. EUR, Nettoumsatzerlösen von zehn Mio. EUR und durchschnittlich 50 Beschäftigten während des Geschäftsjahres.

Vorgesehen ist eine Nichtüberschreitung von zwei der drei Merkmale.

Die verpflichtenden Anhangangaben für kleine Unternehmen sollen auf fünf Schlüsselbereiche beschränkt werden:

1. Rechnungslegungsmethoden;
2. Garantien, Verpflichtungen, Eventualverbindlichkeiten und Vereinbarungen, die nicht Gegenstand der Bilanz sind;
3. Nach Erstellung der Bilanz eingetretene Ereignisse, die nicht Gegenstand der Bilanz sind;
4. Langfristige und besicherte Verbindlichkeiten;
5. Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Unternehmen und Personen.

Für kleine Unternehmen wird keine Abschlussprüfung verlangt. Ebenso würden kleine Gruppen von der Pflicht zur Erstellung eines konsolidierten Abschlusses befreit. Eine verpflichtende Einführung des IFRS für KMU wird nicht umgesetzt. Die Vergleichbarkeit und Klarheit von Abschlüssen von mittleren und großen Unternehmen soll verbessert werden, indem das Gebot der

„wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ verbindlich wird. Zusätzlich sollen viele Wahlmöglichkeiten für Mitgliedstaaten abgeschafft werden. Großun-

ternehmen und Unternehmen von öffentlichem Interesse der mineralgewinnenden oder der Industrie des Holzeinschlags in Primärwäldern, sollen künftig die von ihnen an staatliche Stellen geleisteten Zahlungen in den einzelnen Ländern, in denen sie tätig sind, sowie für jedes einzelne Projekt, offenlegen müssen. Dies gilt, sofern die Zahlungen einem bestimmten Projekt zuzuflossen und sofern sie eine für den Empfängerstaat wesentliche Höhe erreichen.

Die „neue Bilanzrichtlinie“ ist nur ein Teil eines Maßnahmenpaktes, das im Rahmen der Mitteilung zur Sozialwirtschaft veröffentlicht wurde. Teil des Pakets ist auch ein Vorschlag zur Modernisierung der Transparenzrichtlinie. Demnach sollen künftig börsennotierte Unternehmen nicht mehr verpflichtet sein, vierteljährlich Finanzinformationen zu veröffentlichen. Dies soll Kosten verringern und kurzfristigem Denken an den Finanzmärkten entgegenwirken. Die Umsetzung wird in den nächsten zwei Jahren erfolgen.

Die Richtlinie zielt auf Schwellenwert-Harmonisierung ab

sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com

IASB: Vorschläge zur Erlöserfassung

Der IASB und der US-amerikanische Standardsetzer FASB veröffentlichten eine überarbeitete Fassung des Standardentwurfs zur Erlöserfassung.

Der Entwurf enthält die Ergebnisse der neuerlichen Erörterungen, nachdem vorläufige Entscheidungen modifiziert oder klargestellt wurden. Die Bestimmungen des überarbeiteten Entwurfs sollen zu einheitlichen Grundsätzen der Umsatzvereinnahmung führen. Sie sind grundsätzlich von sämtlichen Unternehmen branchenunabhängig immer anzuwenden, wenn vertragliche Vereinbarungen mit Kunden die Lieferung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen vorsehen. Wird der überarbeitete Entwurf als finaler Standard verabschiedet, würde er die bisher geltenden Standards IAS 18 Erträge, IAS 11 Fertigungsaufträge sowie zugehörige Interpretationen ersetzen. In US-GAAP würden die meisten Vorschriften zur Ertragserfassung in Topic 605 des FASB Accounting Standards Codification abgelöst werden.

Der Entwurf soll bestehende IFRS und US-GAAP durch Folgendes verbessern:

- Bereitstellung eines robusten Rahmenkonzepts zur Behandlung unklarer Aspekte der Umsatzrealisierung
- Beseitigung von Inkonsistenzen in bestehenden Vorschriften
- Verbesserung der Vergleichbarkeit zwischen Unternehmen, Branchen

und Kapitalmärkten

- Versorgung der Adressaten der Rechnungslegung mit nützlicheren Informationen in Anhangangaben
- Vereinfachung der Erstellung von Abschlüssen durch Straffung des Umfangs der „accounting guidance“

Das Grundprinzip des überarbeiteten Entwurfs besteht unverändert zum Entwurf vom Juni 2010 darin, dass ein Unternehmen die

Einheitliche Grundsätze der Umsatzvereinnahmung als Ziel

Umsatzerlöse aus Verträgen mit Kunden dann erfasst, wenn der Übergang der Kontrolle

am versprochenen Gut bzw. der versprochenen Dienstleistung auf den Kunden stattgefunden hat. Die Höhe der Umsatzerlöse bemisst sich nach der Gegenleistung, die das Unternehmen vom Kunden erhält oder erhalten wird. Im Vergleich zum Entwurf vom Juni 2010 enthält der überarbeitete Entwurf wesentliche Änderungen:

- Es werden zusätzliche Leitlinien präsentiert, wie zu bestimmen ist, wann ein Gut oder eine Dienstleistung über einen bestimmten Zeitraum übertragen wird.
- Die Vorschläge zu Gewährleistungen werden vereinfacht.
- Die Vorschriften, wie ein Unternehmen einen Transaktionspreis zu bestimmen hat, werden

einschließlich Einbringlichkeit, Zeitwert des Geldes und variable Vergütung vereinfacht.

- Der Anwendungsbereich des Drohverlusttests wird verändert und auf langfristige Dienstleistungen beschränkt.
- Es wird eine praxisorientierte Vereinfachung eingeführt, die einem Unternehmen gestattet, Kosten für das Zustandekommen eines Vertrages bei einer Laufzeit von einem Jahr oder weniger als Aufwand zu erfassen.
- Es werden Ausnahmen von einigen Angaben für nicht börsennotierte Unternehmen gewährt, die US-GAAP anwenden.

Der Entwurf ist auf der Internetseite des IASB in der Rubrik „Comment on a Proposal“ zur Einsicht verfügbar. Der Board weist darauf hin, dass er an dem ursprünglich verfolgten Konzept der Kundenperspektive festhält und es somit einer erneuten Veröffentlichung eigentlich nicht bedurft hätte.

Um Adressaten dennoch Gelegenheit zu geben, die Änderungen und Klarstellungen im Gesamtkontext zu lesen und zu beurteilen, hat man sich für eine abermalige Herausgabe entschieden. Der Entwurf kann bis 13. März 2012 kommentiert werden.

sabine.dam-ratzesberger@at.pwc.com

Eigenkapital der GmbH & Co KG – quo vadis?

Der AFRAC veröffentlichte den Entwurf einer Stellungnahme zur Gliederung des Eigenkapitals der GmbH & Co KG. Die Jahresabschlussfeststellung spielt dabei eine zentrale Rolle.

Der Entwurf einer Stellungnahme zur Gliederung des Eigenkapitals der GmbH & Co KG wurde im August 2011 veröffentlicht. Der Download ist unter www.afrac.at möglich. Gründe für die Überarbeitung des seit 1990 geltenden Fachgutachtens IWP/RL4 waren die Änderung des UGB durch das HaRÄG 2005 und neue Erkenntnisse der Rechtsprechung. Wesentliche Änderungen zu IWP/RL 4 ergeben sich im Bereich des variablen Kapitals des Komplementärs, welches als solches nach der neuen Gliederung nicht mehr auszuweisen ist. Änderungen zielen

Änderungen zielen auf Behandlung des Jahresergebnisses ab

vor allem auf die Behandlung des Jahresergebnisses ab. Der Entwurf sieht ein Inkrafttreten für Geschäftsjahre beginnend am oder nach dem 1. Jänner 2012 vor. Eine frühere Anwendung ist möglich.

Jahresergebnis

Zentrale Bedeutung in der Stellungnahme hat die Jahresabschlussfeststellung. Die Gewinnverwendung bedarf der Zustimmung aller Gesellschafter, also auch der Kommanditisten. Da die Jahresabschlussfeststellung nach dem Bilanzstichtag erfolgt, kommt es entgegen der alten IWP/RL 4 zum Ausweis eines Jahresergebnisses im Eigenkapital unter

der Position „Den Gesellschaftern zuzurechnender Gewinn/Verlust“. Eine Zuordnung des Jahresergebnisses auf die Gesellschafter im Jahr seiner Entstehung ist nicht mehr möglich.

Erst mit Feststellung des Jahresabschlusses entsteht der Gewinnauszahlungsanspruch der beiden Gesellschafterstämme. Die Gewinnanteile werden somit erst nach Feststellung, also im Folgejahr, sowohl für den Komplementär als auch für den Kommanditisten als Verbindlichkeit ausgewiesen. Die Verbindlichkeiten

bleiben solange bestehen, bis der Gewinnanspruch geltend gemacht wird oder eine Zuordnung zu den Kapitalrücklagen nach Maßgabe des § 229 Abs. 2 Z 5 UGB erfolgt. Letzteres bewirkt den Anfall von ein Prozent Gesellschaftsteuer. Dies ist vermeidbar, indem vorab durch Beschluss oder Gesellschaftsvertrag eine Zuweisung zu den Gewinnrücklagen vorgenommen wird. Wird der Gewinn auf neue Rechnung vorgetragen, so ist er als „davon-Vermerk“ bei dem den Gesellschaftern zuzurechnenden Gewinn oder Verlust auszuweisen. Das Ergebnis ist im Folgejahr wieder verteilungsfähig. Der Jahresverlust ist im Entste-

hungsjahr als „Den Gesellschaftern zuzurechnender Verlust“ auszuweisen. In Folgejahren ist aufgrund der unterschiedlichen Wiederauffüllungsverpflichtungen ein nach Gesellschafterstämmen getrennter Ausweis vorzunehmen.

„Alte“ GmbH & Co KG

Die Änderungen durch das HaRÄG 2005 betreffend die Abschaffung der Mindestverzinsung und die Beschränkung der Entnahmerechte gelten für nach 1. Jänner 2007 errichtete Gesellschaften. Für vor 1. Jänner 2007 errichtete GmbH & Co KGs ist zu beachten, dass gemäß § 907 Abs. 9 UGB für GmbH & Co KGs die alten Vorschriften des HGB zu Entnahmerechten und Mindestverzinsung weiter gelten. Eine Änderung der alten Gesellschaftsverträge ist daher nicht notwendig. Die neuen Erkenntnisse der Rechtsprechung und die neue Gliederung sind jedoch zwingend von alten und neuen GmbH & Co KGs zu berücksichtigen. Deshalb ist eine entsprechende Anpassung der bilanziellen Behandlung des Jahresergebnisses sowie eine Zuordnung der bestehenden Eigenkapitalpositionen vor allem hinsichtlich des variablen Kapitals des Komplementärs zur neuen Gliederung vorzunehmen.

vera.sophie.schiemer@at.pwc.com

Wann der Wertaufhellungszeitraum endet

Im Juni 2011 hat der AFRAC eine Stellungnahme mit dem Titel „Wertaufhellung und Wertbegründung vor und nach Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen“ veröffentlicht.

Wertaufhellung liegt vor, wenn Ereignisse zwar vor dem Bilanzstichtag eintreten, aber erst nach dem Bilanzstichtag bekannt werden.

Wertaufhellende Ereignisse sind im Jahresabschluss

zu berücksichtigen. Die Ereignisse sind bis zum Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses zu berücksichtigen. Daraus folgt, dass nicht nur das Wissen, das am Abschlussstichtag selbst bestand, sondern auch alle Erkenntnisse, die bis zum Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses gewonnen werden oder bei pflichtgemäßer Sorgfalt gewonnen werden können, zu berücksichtigen sind.

Es gilt also das objektive Wertaufhellungskonzept. Der Vorstand hat dafür zu sorgen, dass er sich über die Verhältnisse am Abschlussstichtag zum Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses möglichst umfassend informiert. Er ist verpflichtet, alle für Ansatz und Bewertung relevanten Erkenntnisse innerhalb des Wertaufhellungszeitraumes zu beschaffen. Diese Pflicht umfasst alle einem ordentlichen und gewissenhaften Unternehmer zumutbaren Maßnahmen.

Der Wertaufhellungszeitraum endet mit dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses. Die Aufstel-

lung des Jahresabschlusses wird spätestens durch die Unterzeichnung desselben durch sämtliche gesetzliche Vertreter gemäß § 194 oder gemäß § 222 Abs. 1 UGB dokumentiert. Nach

Aufstellung des Jahresabschlusses besteht keine Informationsbeschaffungspflicht des Vorstandes mehr.

Zeitraum zwischen Aufstellung und Feststellung

Treten werterhellende Erkenntnisse nach Aufstellung des Jahresabschlusses aber vor dessen Feststellung auf, ist dies nicht unbeachtlich. Der Vorstand hat zu prüfen, ob die Erkenntnisse für die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wesentlich sind. Ist dies der Fall, ist zu prüfen, ob diese Erkenntnisse eine Änderung des Jahresabschlusses erfordern.

Entscheidet sich die Unternehmensleitung gegen eine Änderung des Jahresabschlusses, hat sie das für die Feststellung des Jahresabschlusses zuständige Organ über das wertaufhellende Ereignis zu informieren. Das gilt auch für die Entscheidung, dass und warum der Jahresabschluss nicht geändert wird. Entscheidet sich die Unternehmensleitung für eine Änderung

des Jahresabschlusses, ist zu beachten, dass die Änderung eines bereits geprüften Jahresabschlusses eine Nachtragsprüfung nach sich zieht.

Zeit nach Feststellung

Der Vorstand hat zu entscheiden, ob das Auftreten wertaufhellender Erkenntnisse nach der Feststellung des Jahresabschlusses einen ausreichenden Grund darstellt, den Widerruf des Feststellungsbeschlusses beim jeweils zuständigen Organ zu beantragen, um den Jahresabschluss zu ändern. Maßstab für die Entscheidung des Vorstandes ist sein pflichtgemäßes Ermessen im Rahmen seiner Organverantwortung.

Maßstab ist auch die Bedachtnahme auf die Auswirkungen auf die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.

Kommt der Vorstand zum Ergebnis, dass ein Widerruf des Feststellungsbeschlusses nicht zu beantragen ist, muss er das für die Feststellung zuständige Organ bei der nächsten Sitzung über das Auftreten wertaufhellender Erkenntnisse informieren, wenn diese nicht unwesentlich sind.

mirjam.schmidt-karall@at.pwc.com

Serie Konzern – Konsolidierungsbuchungen

Lesen Sie, welche einzelnen Schritte der Konsolidierung, nämlich die Schulden-, Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowie die Zwischenergebniseliminierung, im Konzern einzuhalten sind.

Basierend auf der Einheitstheorie des Konzerns sind Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen Konzernunternehmen des Konsolidierungskreises nur interne Verrechnungsposten. Diese sind im Rahmen der Schuldenkonsolidierung zu eliminieren. Die in der Konzernbilanz ausgewiesenen Forderungen und Verbindlichkeiten sind folglich immer Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber konzernfremden Unternehmen oder gegenüber Konzernunternehmen, die nicht in den Konzernabschluss einbezogen worden sind.

Die gesetzliche Vorschrift enthält keinen erschöpfenden Hinweis darauf, welche Forderungen und Verbindlichkeiten aufzurechnen sind. Es handelt sich zwar in erster Linie um Forderungen und Verbindlichkeiten, die in den Einzelbilanzen der Konzernunternehmen als „Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen“ auszuweisen sind, jedoch beschränkt sich die Konsolidierung nicht allein auf diese Positionen. Auch andere Positionen können Verrechnungsbeträge enthalten.

Die Notwendigkeit zur Eliminierung von Zwischengewinnen, also von konzerninternen Gewinnen, ergibt sich aus der Tatsache, dass ein Konzern eine wirtschaftliche Einheit bildet. Deshalb sind

Gewinne aus Lieferungen und Leistungen zwischen rechtlich selbständigen Konzerngesellschaften vom betriebswirtschaftlichen Standpunkt aus ebensowenig als realisiert anzusehen wie Gewinne, die als Folge von Lieferungen und Leistungen zwischen mehreren Betriebsstätten einer Unternehmung entstehen können. In beiden Fällen sind die „Gewinne“ das Ergebnis von Verrechnungspreisen, die die Konzern- bzw. Unternehmensleitung nach eigenem Ermessen festsetzen kann. Ein Konzern als wirtschaftliche Einheit kann im betriebswirtschaftlichen Sinn einen Gewinn erst erzielen, wenn er Umsätze mit außerhalb des Konzerns stehenden Unternehmen tätigt.

Außenumsätze entscheidend

Für den Konzern liegen Umsatzerlöse nur vor, wenn sie mit Konzernfremden getätigt wurden, wenn es sich also um Außenumsätze handelt. Alle konzerninternen Lieferungen und Leistungen, die Innen-

umsatzerlöse, die erfolgten, bis der Umsatz nach außen stattfinden kann, müssen

eliminiert werden. Zusammenfassend lassen sich Erträge eines Konzernunternehmens, die Aufwendungen eines anderen Konzernunternehmens sind, folgendermaßen formal einteilen:

- in solche, die ihre Bezeichnung behalten (z.B. Zinsen, Mieten);

- in solche, die bei einer Gesellschaft Umsatzerlöse, bei einer nachgelagerten Gesellschaft dagegen Aufwendungen für Rohstoffe oder Ähnliches darstellen.

Während die erste Art von Aufwendungen und Erträgen gegeneinander aufgerechnet, also bei der Konsolidierung weggelassen wird, sind bei der zweiten Gruppe zwei Fälle zu unterscheiden:

- die Umsatzerlöse der liefernden Gesellschaft sind bei der empfangenden Gesellschaft als Aufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung enthalten, falls sie schon verbraucht sind;
- sie sind als Bestand in der Bilanz aufgeführt, falls sie noch nicht verbraucht sind.

Wurden sie bereits von der empfangenden Gesellschaft verbraucht, wird der Umsatzerlös der liefernden Gesellschaft gegen den gleich hohen Aufwand der empfangenden Gesellschaft aufgerechnet.

Sind die Umsatzerlöse der liefernden Gesellschaft noch als Bestand in der empfangenden Gesellschaft vorhanden, werden sie in der Konzernbilanz durch den Bestand ersetzt. Sie erscheinen in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung als Bestandsveränderungen. Dies, wenn keine Zwischengewinne im Umsatzerlös stecken.

bettina.szaurer@at.pwc.com



Code of Conduct für Lieferanten

Immer mehr Unternehmen arbeiten daran, sukzessive ihre Nachhaltigkeitsmanagementsysteme aufzubauen. Ein eigener Code of Conduct für Lieferanten kann dabei Mehrwert schaffen.

Wirtschaftlicher Erfolg und Übernahme gesellschaftlicher Verantwortung lassen sich nicht voneinander trennen. Viele Unternehmen sind sich dessen bewusst und arbeiten daran, Aspekte der Nachhaltigkeit in Visionen, Missionen, Ziele und in weiterer Folge in die Geschäftsstrategie und relevante Managementsysteme zu integrieren.

Jedes Unternehmen ist Teil einer Lieferkette, hat Lieferanten und ist Zulieferer für andere Unternehmen. Wer wurde nicht schon von seinen Stakeholdern gefragt, ob sichergestellt werden kann, dass bei der Produktion keine Kinderarbeit oder Korruption im Spiel war, oder ob die Ressourcengewinnung unter umweltschonenden Bedingungen erfolgte. Aus den Medien sind Fälle bekannt, wo hoch angesehene Unternehmen wegen Kinderarbeit in der Produktion in Verruf gerieten. Das zieht immensen Aufwand nach sich, um den Reputationsschaden abzuwenden. Ein systematisches Lieferkettenmanagement, wozu auch ein Business Partner Compliance-Management zählen sollte, kann Abhilfe schaffen. Als Teil dessen gilt in der Praxis im Konnex mit Nachhaltigkeitsmanagement zusehends die Einführung von Code of Conducts für Lieferanten.

Selbstverpflichtung

Etliche Unternehmen sind bereits dem UN Global Compact, einer freiwilligen Initiative zur Förderung des gesellschaftlichen Engagements von Unternehmen, beigetreten. Informationen dazu gibt es unter www.unglobalcompact.org. Durch den Beitritt verpflichten sich Unternehmen, innerhalb ihres Einflussbereichs einen Katalog von Grundwerten auf dem Gebiet der Menschenrechte, der Arbeitsnormen, des Umweltschutzes und der Korruptionsbekämpfung anzuerkennen und umzusetzen.

Im Einflussbereich eines Unternehmens stehen zweifelsfrei auch dessen Lieferanten. Deshalb ist es zweckmäßig, einen eigenen Code of Conduct für Lieferanten zu erarbeiten. Darin wird festgeschrieben, was sich das Unternehmen von seinen Lieferanten im Zusammenhang mit der Erfüllung gesellschaftlicher Verantwortung erwartet. Gegenstand von derartigen Anforderungen für das Verhalten von Lieferanten sind regelmäßig die Verpflichtung zur Einhaltung von Gesetzen, des Verbotes von Korruption und Bestechung, der Achtung der Menschenrechte ihrer Mitarbeiter und des Verbotes der Kinderarbeit. Das gilt auch für Gesundheitsvorsorge

und Sicherheit der Mitarbeiter, Einhaltung der relevanten nationalen und internationalen Standards zum Umweltschutz und schließlich für die Aufforderung, dass dieser Code of Conduct auch in deren Lieferkette umgesetzt wird.

Einhaltung sicherstellen

Auch für den Code of Conduct für Lieferanten gilt, dass eine Vorgabe nur so gut ist, wie deren Einhaltung sichergestellt werden kann. Daher wird die Festschreibung eines Code of Conducts für Lieferanten alleine nicht genügen.

Für Unternehmen folgt daraus, durch geeignete Maßnahmen sicherzustellen, dass dieser eingehalten wird und dass eine Nichtbeachtung Konsequenzen nach sich zieht. Konkrete Audits der Lieferkette für die unterschiedlichen Themenbereiche, wie etwa Einhaltung von Umwelt- oder Arbeitsbedingungen, liegen nahe.

Beim Feststellen von Verstößen sollte es jedenfalls Konsequenzen, von Verwarnungen bis hin zur Beendigung der Geschäftsbeziehung zum Lieferanten, geben. Nur dann wird ein Code of Conduct für Lieferanten glaubwürdig und transparent gelebt und bringt dem Unternehmen den erwarteten Mehrwert.

*Code of Conducts
reduzieren das
Lieferantenrisiko deutlich*

karin.gastinger@at.pwc.com

Nachhaltige Energie für alle

Die UNO erklärte 2012 zum "Internationalen Jahr der nachhaltigen Energie für alle." Die unverbindlichen Inhalte sind ambitionierter als bisherige Ziele auf österreichischer und europäischer Ebene.

Erdöl ist der weltweit wichtigste Energieträger. Die Geschichte der industriellen Förderung reicht nur knapp 150 Jahre zurück. In dieser kurzen Zeit hat der billige Zufluss von Energie unsere Welt grundlegend verändert. In den nächsten Jahren soll der Höhepunkt der Erdölförderung erreicht sein. Wie die Welt im post-fossilen Zeitalter ihren Energiehunger stillen soll, bleibt vorerst unklar. Vieles deutet darauf hin, dass Energieversorger zunehmend auf Gas als Brennstoff zur Stromerzeugung setzen. Geht es nach den Vereinten Nationen, sollen hingegen erneuerbare Energien die dringenden Probleme unserer Zeit lösen. UN-Generalsekretär Ban Ki-moon fordert gar eine globale Grüne-Energie-Revolution „für die Minimierung der Klimarisiken, für die Verminderung der Armut und die Verbesserung der Gesundheit in aller Welt, für die Stärkung von Frauen, für das Erreichen der Millenniums-Entwicklungsziele, für globales Wachstum, Frieden und Sicherheit sowie für die Gesundheit des Planeten“.

Ein Drittel Strom erneuerbar

Weltweit leben knapp zwei Milliarden Menschen ohne Elektrizität. Die Vereinten Nationen wollen dies ändern und rufen 2012 zum „Inter-

nationalen Jahr der nachhaltigen Energie für alle“ aus. Laut UNO könnte die Weltstromerzeugung unter den derzeitigen Rahmenbedingungen bis 2035 zu einem Drittel aus nachhaltigen Quellen stammen. Momentan sind es knapp 19 Prozent. Der Anstieg soll in erster Linie aus Wind- und Wasserkraft generiert werden, bis 2035 soll jedoch Wasserkraft dominant bleiben. Mit einer Steigerung des Anteils erneuerbarer Energien ist es für die UNO aber noch nicht getan.

Ambitioniert aber unverbindlich

Bis 2030 sollen jene zwei Milliarden Menschen, die bisher keinen Zugang zu Elektrizität hatten, mit moderner und sauberer Energie versorgt werden. Die Mitglieder der UNO sollen im selben Zeitraum ihre Energieeffizienz und den Anteil erneuerbarer Energien an der globalen Energienutzung auf 30 Prozent verdoppeln. Der globale Energieverbrauch soll zudem bis 2030 um 40 Prozent gesenkt werden. Die Krux daran ist, dass die Ziele völkerrechtlich nicht verbindlich sind. Somit steht und fällt ihre Erreichung mit der Rückendeckung durch die Mitgliedstaaten der UNO.

Trotz Unverbindlichkeit gilt, dass es sich die Unterzeichner der

UNO-Resolution erlauben dürfen, deutlich ambitioniertere Ziele zu formulieren als sie in ihrer lokalen Regierung oder in der Europäischen Union durchbringen würden. So muss etwa Österreich bis 2020 einen erneuerbaren Anteil am Energieverbrauch von 34 Prozent erreichen. 2010 betrug dieser bereits 30,8 Prozent, der Anteil erneuerbaren Stroms lag bei 68 Prozent. Der Minimalkonsens in der EU sieht bis 2020 vor, dass 20 Prozent des gesamten Energieaufkommens erneuerbar sein werden.

Rückschläge in Österreich

Selbst diese geringen Ziele zu erreichen, scheint schwierig zu sein. Die positiven energetischen Effekte der thermischen Dämmung wurden bereits komplett durch den Mehrverbrauch elektrischer Geräte egalisiert. Zwischen 2003 und 2010 lag der jährliche Zuwachs des Stromverbrauchs österreichischer Haushalte bei etwa drei Prozent. Vor allem für Heizen und Kochen wurde deutlich mehr eingesetzt, nämlich acht bis zehn Prozent. Gemäß dem Ziel der UNO sollte der globale Energieverbrauch bis 2030 um 40 Prozent sinken, aber China, Brasilien und Indien sind hungrig nach Energie – und die stammt zu einem Großteil aus fossiler Kohle.

christoph.gruber@at.pwc.com
michael.sponring@at.pwc.com

CEE-Spotlight

Stellungnahme des serbischen Finanzministeriums zu Umsätzen zwischen ausländischen Haupt- und serbischen Zweigniederlassungen. Neuerungen im Umsatzsteuerrecht in der Slowakei.

Serbien

Das serbische Finanzministerium veröffentlichte eine Stellungnahme, die die umsatzsteuerlichen Auswirkungen von Beratungsdienstleistungen behandelt, die von einer ausländischen Hauptgeschäftsstelle zu Gunsten einer serbischen Niederlassung erbracht werden. Nachdem das Ministerium zunächst entsprechend der Grundsätze des USt-Rechts den Leistungsort von Beratungsleistungen beim Empfänger ansiedelte, führt es aus, dass Geschäfte zwischen einer ausländischen Hauptgeschäftsstelle und ihrer Niederlassung Lieferungen darstellen, die der USt unterliegen. Die Erbringung von Beratungsleistungen in dieser Form ist nicht ausdrücklich in den USt-Vorschriften geregelt. Es gibt dazu auch keine entsprechende Verwaltungsanweisung. Dennoch kann die Stellungnahme von den Steuerbehörden aufgenommen und angewendet werden.

Erwähnenswert ist, dass sich die Ansicht des Ministeriums darüber hinwegsetzt, dass eine Niederlassung und eine Hauptgeschäftsstelle keine getrennten juristischen Personen darstellen. Sie sind lediglich organisatorische Teile derselben juristischen Person. Daher sollten

Geschäfte zwischen diesen Teilen grundsätzlich keine der USt unterliegenden Lieferungen darstellen. Außerdem unterscheidet sich die Praxis der USt in einigen EU-Staaten vom Standpunkt des Ministeriums. Im Übrigen unterliegen Geschäfte zwischen Hauptgeschäftsstellen und Niederlassungen eines serbischen Unternehmens in Serbien nicht der USt.

Dennoch sollten ausländische Unternehmen mit serbischen Niederlassungen, sowie serbische Unternehmen mit ausländischen Niederlassungen, die Auswirkungen der Stellungnahme des Ministeriums mit Blick auf ihre jeweilige Umsatzsteuerposition bedenken. Abgesehen von der Berücksichtigung möglicher zusätzlicher USt-Kosten sollten auch Möglichkeiten der Steuergestaltung analysiert werden. Dazu zählt etwa die Erstattung der Vorsteuer.

Slowakei

In der Slowakei traten mit 1. Jänner 2012 Änderungen im Umsatzsteuerrecht in Kraft:

- Der Fristenlauf für die USt-Rückerstattung wird unterbrochen, wenn der Steuerpflichtige vor Fristablauf aufgefordert wird, Unstimmigkeiten in der abgege-

benen USt-Erklärung zu beseitigen. Die Frist läuft erst weiter, wenn sämtliche Unstimmigkeiten geklärt sind.

- Eine USt-Rückerstattung soll innerhalb von 30 Tagen nach entsprechender Antragstellung erfolgen.
- Ein Zuschlag in Höhe von 1,3 Prozent auf den Rückzahlungsanspruch gilt, wenn die Umsatzsteuer aufgrund falscher Angaben des Steuerpflichtigen zu Unrecht zurückerstattet wurde.
- Fehlerhafte zusammenfassende Meldungen über innergemeinschaftliche Lieferungen sind nun innerhalb von fünf Tagen nach Zustellung einer entsprechenden Aufforderung zu berichtigen.
- Bei elektronischen Rechnungen gilt, dass Herkunft und Integrität von Daten nun außer durch das Verfahren der elektronischen Signatur und des elektronischen Datenaustauschs auch anders nachgewiesen werden können.

Mit Wirksamkeit zum 1. Jänner 2013 kommt es unter bestimmten Bedingungen bei der Wareneinfuhr zum Übergang der Steuerschuld auf jene Gesellschaften, die entweder ihren Sitz, die Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte in der Slowakei haben.

Neuerungen in Serbien könnten höhere USt-Kosten verursachen

franz.sethy@at.pwc.com

Verrechnungspreis-Radar

tips&trends präsentiert mit dem PwC Verrechnungspreisradar einen umfassenden und aktuellen Überblick über bedeutende Entwicklungen und Neuerungen rund um den Globus.

EU/JTPF

Das EU Joint Transfer Pricing Forum (JTPF) plant bis Ende 2012 Richtlinien betreffend Kostenverteilungsverträge zu veröffentlichen. Kostenverteilungsverträge sind Vereinbarungen zwischen Konzernunternehmen, um die Kosten und Risiken der Entwicklung, Produktion sowie des Erwerbs von Wirtschaftsgütern, Dienstleistungen oder Rechten zu teilen. Um Überschneidungen mit dem derzeit laufenden Projekt der OECD betreffend immaterielle Wirtschaftsgüter zu vermeiden, sollen sich die Richtlinien nur auf Dienstleistungen beschränken, bei denen keine immateriellen Werte geschaffen werden. Das JTPF hat insbesondere folgende Themenbereiche festgelegt, für die innerhalb der EU eine einheitliche Vorgehensweise geschaffen werden soll:

- Unterscheidung zwischen Dienstleistungen und Kostenverteilungsverträgen;
- Festlegung des zu erwartenden Nutzens aus einem Kostenverteilungsvertrag;
- Ein- und Austritte aus Kostenverteilungsverträgen;
- Dokumentation von Kostenverteilungsverträgen.

OECD

Zur Fortsetzung des Projekts zum Update der OECD-Verrechnungspreisgrundsätze betreffend immaterielle Vermögenswerte hielt die OECD nun eine Diskussionsrunde

mit Unternehmen und Beratern ab. Diese verdeutlichte, dass es noch Bereiche gibt, in denen sich Steuerverwaltungen, Unternehmen bzw. Berater uneinig sind. Trotz der Unstimmigkeiten wird mit der Veröffentlichung eines entsprechenden Entwurfs im März 2012 gerechnet.

Norwegen

Kürzlich entschied der norwegische Verwaltungsgerichtshof in der Rechtssache Dell letztinstanzlich zu Gunsten des Steuerpflichtigen. Die vorhergehenden Instanzen vertraten demgegenüber die Ansicht, Dell AS, welche als Kommissionär in Norwegen agierte, begründe dort eine Betriebsstätte für den irischen Prinzipal Dell Products. Dies wurde mit dem Argument gerechtfertigt, Dell Products sei durch die Verträge, die Dell AS mit den Kunden abschloss, faktisch und wirtschaftlich gebunden. Laut letztinstanzlichem Urteil ist jedoch die rechtliche Bindungswirkung entscheidend. Da Dell Products rechtlich nicht gebunden war, besteht nach Ansicht des norwegischen Verwaltungsgerichtshofes auch keine Betriebsstätte von Dell Products in Norwegen.

Vereinte Nationen

Aufgrund der Entwicklung im internationalen Abkommensrecht ist ein Update des UN-Musterabkommens

und des UN-Kommentars geplant. Der derzeitige UN-Kommentar empfiehlt, den OECD-Verrechnungspreisgrundsätzen zu folgen. Durch das geplante Update wird zwar weiterhin der Fremdvergleichsgrundsatz beibehalten. Es ist jedoch bislang noch nicht entschieden, ob die Empfehlung der OECD-Verrechnungspreisgrundsätze uneingeschränkt aufrecht bleibt. Weiters wird durch das geplante Update klargestellt, dass sich die UN vom „Authorized OECD Approach“ (AOA) nach dem OECD-Betriebsstättenbericht 2008 distanziert.

USA

Am 16. Dezember 2011 hat die amerikanische Finanzverwaltung IRS finale Richtlinien betreffend Kostenverteilungsverträge veröffentlicht. Diese regeln insbesondere die Ermittlung von Beiträgen und die Vergütung der teilnehmenden Konzerngesellschaften bei Kostenverteilungsverträgen. Die finalen Richtlinien stimmen weitgehend mit dem Entwurf aus dem Jahr 2008 überein. Zu Änderungen kam es unter anderem durch detailliertere Ausführungen betreffend die Festlegung von Diskontierungszinssätzen.

Update des UN-Musterabkommens geplant

patricia.rosado-schlosser@at.pwc.com
sandra.staudacher@at.pwc.com

Seminare und Vorträge

Vortragende	Thema	Datum	Veranstalter
Mag. Wolfgang Vejdovsky, u.a.	Emerging Trends in Real Estate 2012: Präsentation der Ergebnisse	14. Februar	PwC Marketing
Elisabeth Rein, u.a.	Compliance Round Table: MiFID II	16. Februar	Academy
Mag. Thomas Strobach, Mag. (FH) Bettina Ploner	FATCA – der Countdown läuft!	29. Februar	Finanz Verlag
Mag. Christine Weinzierl, u.a.	Grenzüberschreitende Lieferungen	1. März	Linde
div. PwC Experten	Konferenz: Improving VAT and GST – Designing a simple and fraud-proof tax system	1. + 2. März	WU Wien
Dr. Rudolf Krickl, DDr. Gerold Pinter, u.a.	E-Mail-Rechnungen	5. März, Wien 18. April, Linz	ARS
Mag. Doris Bramo-Hackel, u.a.	Controller-Forum 2012	7. März, Graz	FH
Mag. Hannes Rasner, Mag. (FH) Bettina Ploner, Mag. Johannes Edlbacher, Mag. Christoph Wagner	Aktuelle steuerliche Herausforderungen für Banken	8. März	Academy
Dr. Herbert Greinecker, Mag. Christine Weinzierl, Mag. Doris Bramo-Hackel, Mag. Alexandra Dolezel, u.a.	Transfer Pricing-Manager	14. und 28. März 24. April, 9. Mai 11. und 27. Juni	Linde
Mag. Thomas Strobach,	6. Quellensteuertag	20. März	Finanz Verlag
Mag. Andrea Cerne-Stark, Dipl.Kfm.Univ. Dorotea-E. Rebmann	Erfolgreiches IKS für Banken	29. März 16. Oktober	ARS
Andreas Blumauer, Dr. Peter Draxler, Mag. Niklas Hanusch, u.a.	Basel III	29. März, Linz	Oberbank
Mag. Hannes Rasner, u.a.	Bankensteuern – Neuerungen 2011	17. April	ARS
Mag. Dieter Habersack, Mag. Thomas Strobach, u.a.	Umsetzung neuer steuerlicher & rechtlicher Anforderungen in der Vermögensberatung	18./19. April	IIR
Mag. Hannes Rasner, Mag. Nicole Fussi	Workshop Körperschaftsteuer	19. April, Klagenfurt	Academy
Mag. Hannes Rasner, Mag. (FH) Bettina Ploner	KöSt-Erklärungen kompakt – Tipps & Tricks für die Praxis	25. April	Academy

Anmeldungen

Pwc Marketing (Mark Joainig)	Tel (01) 501 88-5111	www.pwc.at
Academy (Maria-Christina Sorko)	Tel (01) 501 88-5163	www.pwc.at
Finanz Verlag	Tel (01) 713 53 34	www.finanzverlag.at
Linde Verlag	Tel (01) 24 630-45	www.lindeverlag.at
WU Wien	Tel (01) 313 36-4280	www2.wu-wien.ac.at/taxlaw
ARS Akademie für Recht und Steuern	Tel (01) 713 80 24-0	www.akademie.co.at
FH (Controller Forum)	Tel 0316/6002-665	www.controller-forum.org
Oberbank (PwC Nina Kalab)	Tel (01) 501 88-5109	www.pwc.at
IIR Institute for International Research	Fax (01) 891 59-200	www.iir.at