

Handbuch
Fusionsmanagement

Steuerliche Triebfedern für Unternehmens- umstrukturierungen

Volker Korthäuer
Manuela Aldenhoff

Steuerliche Triebfedern für Unternehmens- umstrukturierungen

Handbuch Fusionsmanagement

edition der Hans-Böckler-Stiftung 94

Die Autoren

Volker Korthäuser, Diplom Kaufmann, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, hat am 01.01.1984 die Essener Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Korthäuser & Partner GmbH gegründet. Seit diesem Zeitpunkt ist er als Gesellschafter-Geschäftsführer in der Gesellschaft tätig. Die Schwerpunkte seiner Tätigkeit liegen insbesondere in den Bereichen Steuergestaltungsberatung, Umstrukturierungen und Sanierung sowie Jahresabschlussprüfung.

Manuela Aldenhoff, Diplom Kauffrau, Steuerberaterin, ist bei der Essener Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Korthäuser & Partner GmbH tätig. Dort ist sie mit der Prüfung von Jahresabschlüssen sowie mit der Beratung in steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Fragen befasst.

© Copyright 2003 by Hans-Böckler-Stiftung

Hans-Böckler-Straße 39, 40476 Düsseldorf

Redaktion: Matthias Müller

Buchgestaltung: Horst F. Neumann Kommunikationsdesign, Wuppertal

Produktion: Der Setzkasten GmbH, Düsseldorf

Printed in Germany 2003

ISBN 3-935145-70-5

Bestellnummer: 13094

Alle Rechte vorbehalten, insbesondere die des öffentlichen Vortrages,
der Rundfunksendung, der Fernsehausstrahlung,
der fotomechanischen Wiedergabe, auch einzelner Teile.

VORWORT	5
1. STEUERRECHTLICHE ZIELE VON UMSTRUKTURIERUNGEN	7
2. NATIONALE PRINZIPIEN DER BESTEUERUNG VON UMSTRUKTURIERUNGEN	11
2.1. Ertragssteuern	12
2.2. Verkehrssteuern	13
3. BESONDERHEITEN GRENZÜBERSCHREITENDER UMSTRUKTURIERUNGEN	15
3.1 Kollision zwischen dem nationalen Steuerrecht einzelner Länder und Methoden zur Vermeidung von Doppelbesteuerung durch supranationales Recht	15
3.2. Steuerrechtliche Grundüberlegungen zur Vorteilhaftigkeit von Holding-Standorten im internationalen Vergleich	16
4. INSTRUMENTE ZUR UMSETZUNG DER STEUERLICHEN ZIELE	21
5. BEURTEILUNG DER STEUERLICHEN ZIELE IM VERGLEICH ZU NICHT STEUERLICHEN ZIELEN	27
ANLAGEN	29
Checklisten zur Beurteilung von Umstrukturierungsprozessen und Plausibilisierung der möglichen Ziele unter steuerlichen Gesichtspunkten	29
GLOSSAR	37
LITERATURVERZEICHNIS	43
SELBSTDARSTELLUNG DER HANS-BÖCKLER-STIFTUNG	49

Sowohl der Erwerb von Unternehmen als auch Spaltungen und Verschmelzungen sind üblicherweise durch strategische Überlegungen und Entscheidungen begründet. Eine nicht unwesentliche Rolle können aber auch steuerliche Vorteile einer Transaktion spielen. Spätestens aber bei Entscheidungen zur geplanten neuen Unternehmens- bzw. Konzernstruktur führen Managementvertreter oder deren Berater steuerliche Argumente ins Feld.

Es kann jedoch keinesfalls als ausgemacht gelten, daß die zur Diskussion stehenden Vorschläge tatsächlich immer (nur) steuerlich verursacht sind. Nicht selten vermuten Arbeitnehmervertreter andere Motive, insbesondere dann, wenn aus der jeweiligen Konstruktion Nachteile für die Belegschaften oder die Interessenvertretung erwachsen. In der Tat ist es fraglich, ob wirklich nur die eine vom Management vorgestellte Konstellation machbar und steuerlich gerechtfertigt ist.

Die Beurteilung von Unternehmens- und Konzernstrukturen ist für Entscheidungsträger, die nicht steuerrechtlich versiert sind, stark erschwert. Dies wird dadurch verschärft, daß die Darstellung durch Berater und unternehmensinterne Fachleute meist nicht volle Transparenz über Motive, Probleme, Lösungen und Alternativen anstrebt. Insbesondere fehlt es häufig an untermauernden Hinweisen, die das Modell wirklich rechtfertigen könnten oder es werden nur Teilinformationen gegeben.

Dieser Band im Rahmen der Reihe »Handbuch Fusionsmanagement« soll eine Grundorientierung geben, um beurteilen zu können, weshalb steuerliche Fragen bei der Gestaltung von Unternehmensverbindungen und von Unternehmensumwandlungen einen erheblichen Einfluß haben können. Weiterhin werden Hinweise zur Beurteilung von Darstellungen der Unternehmensleitungen bzw. der Beratungsfirmen gegeben. Als zusätzliche Arbeitshilfe dienen Checklisten zur Beurteilung von Umstrukturierungsprozessen. Es wird sicherlich nicht gelingen, damit im Zweifelsfall Berater für Betriebsräte oder Aufsichtsräte zu ersetzen, aber es wäre schon viel gewonnen, eine gewisse Handlungssicherheit zu erzielen und zu ermitteln, an welchen Stellen noch weiterer Beratungsbedarf vorliegt.

Düsseldorf im Juli 2003

Matthias Müller

1. STEUERRECHTLICHE ZIELE VON UMSTRUKTURIERUNGEN

Das Steuerrecht kennt – ebenso wie das Zivilrecht- und Gesellschaftsrecht – keine besonderen Regelungen über die Veräußerung und den Erwerb von »Unternehmen«. Das Steuerrecht sieht bereits keine einheitlichen Vorschriften über die Besteuerung der unternehmerischen Tätigkeit vor. Die unternehmerische Tätigkeit wird nach geltendem Recht rechtsformabhängig besteuert. Im nationalen Bereich handelt es sich hierbei im wesentlichen um Aktiengesellschaften (AG), Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) und Personenhandelsgesellschaften in der Rechtsform GmbH & Co. KG. Des weiteren verbindet jede Unternehmensumstrukturierung im Regelfall zufällig zwei Steuerpflichtige, nämlich den **Veräußerer** und den **Erwerber**, die mit der Umstrukturierung unterschiedliche wirtschaftliche und auch steuerrechtliche Interessen verfolgen. Die Entscheidung zum Erwerb oder zur Veräußerung eines Unternehmens ist deshalb meist **keine** allein steuerrechtliche, sondern eine unternehmensstrategische Entscheidung. Wenn diese Entscheidung einmal gefällt ist, treten aber die oft unterschiedlichen wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Interessen von Erwerber und Veräußerer in den Vordergrund. Während der Veräußerer einen möglichst hohen Verkaufspreis nach Steuern erzielen will, kommt es dem Erwerber darauf an, den zu zahlenden Kaufpreis möglichst schnell einkommensmindernd geltend machen zu können. Diese unterschiedlichen Interessen von Käufer und Verkäufer prägen die gesamte technische Abwicklung von Umstrukturierungen und deren steuerliche Optimierung. Deshalb ist es wichtig, die **steuerliche Ausgangssituation** von Erwerber und Veräußerer zu erfassen und im Hinblick auf die wechselseitigen Ziele im Rahmen der Vertragsverhandlungen befriedigend zu verknüpfen.

Ähnlich verhält es sich begrifflich mit der Vielzahl möglicher **Umstrukturierungen**. Hierbei handelt es sich nämlich nicht um einen rechtlich einheitlichen Begriff, sondern vielmehr um einen rein praktischen Oberbegriff, der eine Vielzahl von möglichen rechtlichen Einzelfällen abdeckt. Gleichwohl lässt sich unter rechtlichen Gesichtspunkten grob folgende Struktur darstellen:

Umstrukturierungsmöglichkeiten unter rechtlichen Aspekten	
Einzelrechtsnachfolge	Gesamtrechtsnachfolge
<ul style="list-style-type: none"> • Verkauf/Kauf von Teilbetrieben • Verkauf/Kauf von Unternehmen • Einbringung • Verkauf/Kauf von Anteilen an <ul style="list-style-type: none"> • Personenhandelsgesellschaften • Kapitalgesellschaften 	<ul style="list-style-type: none"> • Umwandlung <ul style="list-style-type: none"> • Verschmelzung • Spaltung <ul style="list-style-type: none"> – Aufspaltung – Abspaltung – Ausgliederung • Formwechsel • Vermögensübertragung

Anmerkung: Zu den Begrifflichkeiten vgl. das Glossar als Anlage.

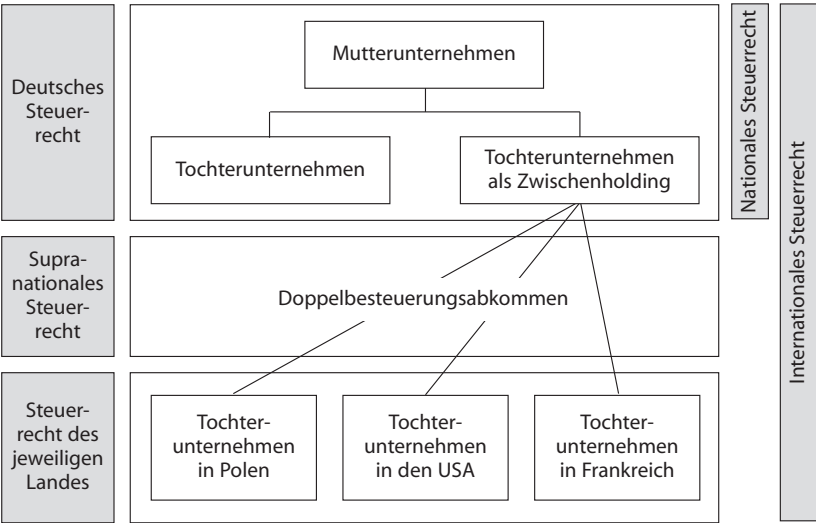
Unabhängig von der möglichen rechtlichen Form der Umstrukturierung und der steuerlichen Ausgangs- und Zielsituation lassen im Regelfall aus steuerrechtlicher Sicht mit Umstrukturierungen primär nachfolgende **Ziele** verfolgen:

- Keine oder möglichst geringe Steuerbelastungen aus dem Umstrukturierungsvorgang als solchen.
- Möglichst niedriger Steuersatz für laufende Gewinne aus operativen Geschäft.
- Steuergünstige Fremdfinanzierung.
- Steuerliche Abzugsfähigkeit von Anlaufverlusten.
- Nutzung von steuerlichem Verlustpotential.
- Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen (z.B. aus einem späteren Börsengang).
- Geringe Steuerbelastung für aus- und durchgeschüttete Dividenden.
- Gute Möglichkeiten des grenzüberschreitenden Einkünfte- und Vermögenstransfers (einschl. Außensteuergesetz).
- Flexible und möglichst weitreichende Möglichkeiten der steuerneutralen Umstrukturierung auf andere Unternehmen.
- Günstige steuerliche Behandlung von Investitionen (Abschreibungen, Investitionszulagen, etc.).
- Konzernweite Ergebniskompensation.

Umstrukturierungen finden generell auf mehreren territorialen Ebenen statt. Trotz zunehmender Umstrukturierungen auf europäischer oder sogar weltweiter Ebene soll der Blick nachfolgend zunächst auf Umstrukturierungen unter der Geltung des

nationalen Steuerrechts konzentriert werden. Zur Verdeutlichung der Zusammenhänge wird beispielhaft auf eine idealtypische Konzernstruktur in **Abbildung 1** verwiesen.

Abb. 1: Beispielhaft dargestellte Konzernstruktur und anzuwendende Rechtsvorschriften

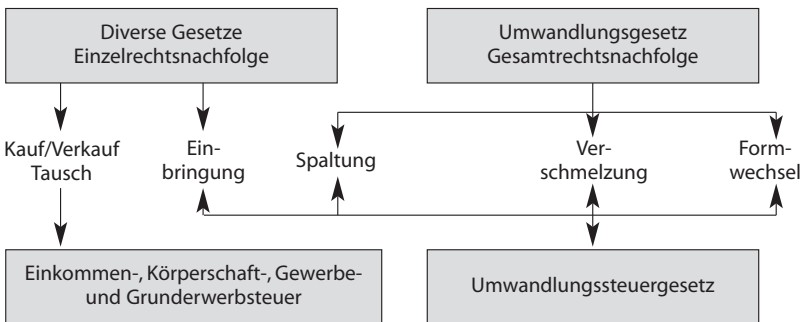


2. NATIONALE PRINZIPIEN DER BESTEUERUNG VON UMSTRUKTURIERUNGEN

Im nationalen Bereich begünstigt das **Umwandlungsgesetz** die gesellschaftsrechtlichen Möglichkeiten der Schaffung und Änderung von Unternehmensstrukturen. Das **Umwandlungssteuergesetz** unterstützt diesen Prozess aus steuerrechtlicher Sicht. Ferner können Umstrukturierungsprozesse auch außerhalb des Umwandlungsgesetzes im Wege der Einzelrechtsnachfolge vollzogen werden.

Die Wechselwirkungen verschiedener Umstrukturierungsmöglichkeiten zwischen Gesellschaftsrecht und Steuerrecht sind der nachfolgenden **Abbildung 2** zu entnehmen.

Abb. 2: Wechselwirkungen verschiedener Umstrukturierungsmöglichkeiten zwischen Gesellschaftsrecht und Steuerrecht



Daraus wird deutlich, dass die einzelnen Möglichkeiten generell auf verschiedenen Wegen beschritten werden können und die unterschiedlichen gesellschaftsrechtlichen Vorgänge einer unterschiedlichen Besteuerungsgrundlage unterliegen. Die Wahl der Umstrukturierungsmaßnahme ist demnach entscheidend für die Besteuerung. Jede Umstrukturierung führt jedoch grundsätzlich zur Aufdeckung sog. stiller Reserven, die dann der Besteuerung unterliegen. Unter bestimmten Voraussetzungen gibt allerdings das Umwandlungssteuergesetz die Möglichkeit, die Strukturen steuerneutral zu errichten oder zu ändern. Das Steuerrecht hat somit indirekt Einfluß auf die Bildung und Änderung von neuen Strukturen, indem es die Möglichkeit der steuerneutralen Umstrukturierung schafft.

Vorstehende Aussagen gelten in erster Linie für die im Regelfall wesentlichen ertragsteuerlichen Fragen (Körperschaftsteuer, Gewerbeertragsteuer).

2.1. ERTRAGSTEUERN

Ziel ist es, den Anfall von Ertragsteuern möglichst zu minimieren. Das Umwandlungssteuergesetz hat in erheblichem Maße dazu beigetragen, Umstrukturierungen zu fördern. Im Umwandlungssteuergesetz sind verschiedenen Umwandlungsmöglichkeiten dargestellt. Wesentliche sind im folgenden aufgezählt:

1.	Vermögensübertragung auf eine Personengesellschaft/natürliche Person	§ 3 ff., 18 UmwStG
2.	Verschmelzung oder Vermögensübertragung auf andere Körperschaften	§ 11-13, 19 UmwStG
3.	Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft	§ 24 UmwStG
4.	Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs, Mitunternehmeranteils oder einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten	§ 20-23 UmwStG
5.	Aufspaltung, Abspaltung und Teilübertragung von einer Körperschaft auf andere Körperschaften	§ 15-16 UmwStG
6.	Formwechsel von einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft und umgekehrt	§ 14, 25 UmwStG

Jede Umwandlungsform unterliegt strikten Anwendungs-, und Formvoraussetzungen. Wenn die jeweiligen Voraussetzungen vorliegen, haben die Steuerpflichtigen bei der vorgenommenen Umwandlung das **Wahlrecht**, die übernommenen Werte **mit dem Buchwert, Teilwert oder Zwischenwert** anzusetzen.

Der Ansatz zum **Buchwert** hat zur Folge, daß bei der übertragenden Gesellschaft die Auflösung der stillen Reserven vermieden wird, kein sog. Übertragungsgewinn entsteht und somit die Umstrukturierung auf dieser Ebene **ertragsteuerneutral** erfolgt.

Allerdings kann in einigen Fällen (z.B. Verschmelzung von Kapitalgesellschaften, Umwandlung oder Formwechsel von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften) bei der übernehmenden Gesellschaft ein Übernahmegewinn/verlust entstehen. Der **Übernahmegewinn** ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert der übergegangenen Wirtschaftsgüter abzügl. Buchwert der Anteile an der übertragenden Gesellschaft. Bei einigen Umwandlungsvorgängen bleibt er allerdings bei der Ermittlung des Gewinns der übernehmenden Gesellschaft außer Ansatz.

Umstrukturierungen sind aber auch im Wege der **Einzelrechtsnachfolge** möglich. Darunter fällt – wie oben dargestellt – der Kauf/Verkauf von Unternehmen, Teilbetrieben und Anteilen. Der daraus erzielte Veräußerungsgewinn unterliegt der Besteuerung. **Ausnahme** ist die Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften durch Kapitalgesellschaften. In diesem Fall greift unter bestimmten Voraussetzungen die Befreiung nach § 8b Abs. 2 KStG.

2.2. VERKEHRSTEUERN

Anders als im ertragsteuerlichen Bereich, für den im Wesentlichen das Umwandlungssteuergesetz die Möglichkeit einer im weitesten Sinne steuerneutralen Umwandlung ermöglicht, finden sich zu verkehrssteuerrechtlichen Fragen keine unmittelbaren Hinweise im Umwandlungssteuergesetz. Diese sind vielmehr im Umsatzsteuergesetz und im Grunderwerbsteuergesetz verankert.

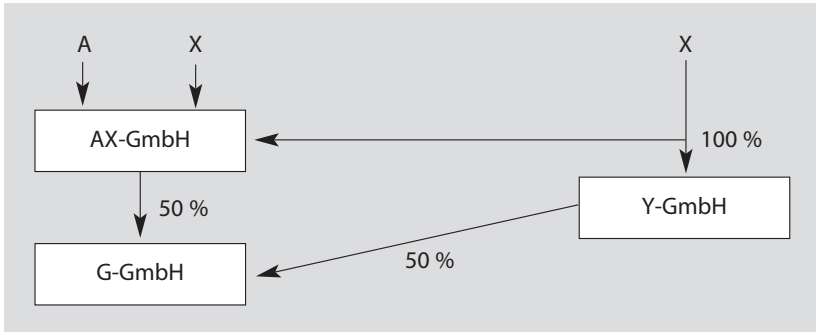
Umsatzsteuerrechtlich ist der Verkauf eines Unternehmens oder eines Unternehmensteils oder dessen unentgeltliche Übereignung in eine andere Gesellschaft von der Umsatzsteuer ausgenommen.

Grunderwerbsteuer fällt dagegen immer dann an, wenn Umstrukturierungsmaßnahmen erfolgen, bei denen unmittelbar Grundstücke von einem auf den anderen Rechtsträger übergehen. Daneben sind auch Anteilsverschiebungen sowie Anteilsübertragungen von **unmittelbar** und **mittelbar** grundstückshaltenden Gesellschaften grunderwerbsteuerlich beachtlich.

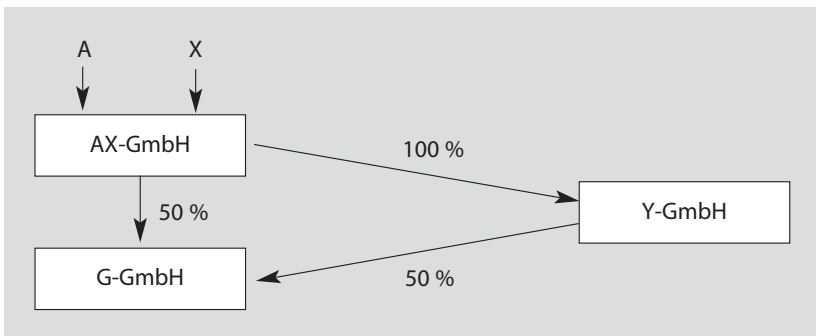
Beispiel:

Der Gesellschafter X bringt eine Beteiligung an der Y-GmbH in die AX-GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten ein. Zum Vermögen der G-GmbH gehören Grundstücke.

Ausgangssituation:



Nach Umwandlung:



Die AX-GmbH ist nach Einbringung durch X im Ergebnis zu 100 % an der G-GmbH beteiligt, so daß die mittelbare Anteilsvereinigung bezogen auf die bei der G-GmbH befindlichen Grundstücke Grunderwerbsteuer gem § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrESt auslöst.

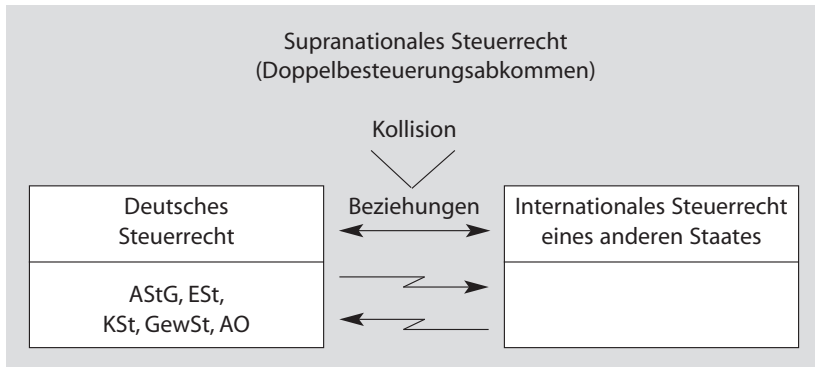
Voraussetzung für die Grunderwerbsteuerpflicht ist allerdings, daß es sich **um ein inländisches Grundstück** handelt, das übertragen wird. Die Bedeutung der grunderwerbsteuerlichen Belastung ist durch die Anhebung des Steuersatzes auf 3,5% und durch die Heranziehung der Bedarfswerte nach § 138 BewG anstelle der deutlich niedrigeren Einheitswerte verstärkt worden. Eine eingehende Überprüfung der möglichen Belastung mit Grunderwerbsteuer ist somit erforderlich.

3. BESONDERHEITEN GRENZ-ÜBERSCHREITENDER UMSTRUKTURIERUNGEN

3.1. KOLLISION ZWISCHEN DEM NATIONALEN STEUERRECHT EINZELNER LÄNDER UND METHODEN ZUR VERMEIDUNG VON DOPPELBESTEuerung DURCH SUPRANATIONALES RECHTS

Bei Umstrukturierungsprozessen über die nationalen Grenzen hinaus sind weitere Einflussfaktoren und steuerliche Besonderheiten zu berücksichtigen. In diesen Fällen spielen **neben** dem deutschen Steuerrecht, das jeweilige nationale Steuerrecht der jeweils beteiligten Länder **sowie** das supranationale Steuerrecht eine Rolle (siehe Abb. 3).

Abb. 3: Zusammenhängende Darstellung der Wechselwirkungen



Das **deutsche Steuerrecht** hat internationale, grenzüberschreitende Beziehungen und Sachverhalte im Wesentlichen im Außensteuerrecht, aber auch im geringen Umfang im Einkommensteuer- und Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer und Umsatzsteuergesetz sowie in der Abgabenordnung geregelt. Diese Regelungen haben **allein Gültigkeit** für die Besteuerung in Deutschland.

Ferner existieren auf **supranationaler Ebene** Doppelbesteuerungsabkommen – im Folgenden DBA genannt. Bei einem DBA handelt es sich um einen völker-

rechtlichen Vertrag, der dem nationalen Steuerrecht vorrangig ist. Sinn dieser Abkommen ist es, aufgrund von einheitlichen Regelungen über grenzüberschreitende Aktivitäten, die Besteuerung desselben Vorgangs in zwei Staaten, also doppelt, zu vermeiden. Diese Abkommen regeln zum einen, unterteilt nach verschiedenen Einkünften, welchem Staat das Besteuerungsrecht im Fall von grenzüberschreitenden Tätigkeiten zukommen soll. Im Fall der Besteuerung eines Sachverhaltes in mehreren Staaten sind zwei Methoden zur Vermeidung entwickelt worden:

- 1) Freistellungsmethode
- 2) Anrechnungsmethode.

Bei der Planung von grenzüberschreitenden Umstrukturierungsmaßnahmen ist eine Kollision zwischen den jeweils nationalen Steuerrechtssystemen möglich, weil die einzelnen Staaten sich nicht nur darauf beschränken, ausschließlich im jeweiligen Inland sich befindende Wirtschaftsgüter und dort verwirklichte steuerpflichtige Vorgänge zu besteuern. Das international tätige Unternehmen sieht sich somit im nationalen Raum **konkurrierenden Steueransprüchen** verschiedener Staaten ausgesetzt, was eine Folge der absoluten Steuerhoheit der Staaten ist. Es sind deshalb nicht nur die steuerlichen Auswirkungen in Deutschland, sondern auch im nationalen Steuerrecht der jeweils beteiligten Staaten zu erfassen. Ferner ist das supranationale Recht in die Überlegungen mit einzubeziehen. Dabei muss sowohl auf die steuerliche Belastung im Zeitpunkt der Umstrukturierung als auch auf die nach Vornahme der Umstrukturierung anfallenden Steuern und Risiken aufgrund möglicher Doppelbesteuerung eingegangen werden.

3.2. STEUERRECHTLICHE GRUNDÜBERLEGUNGEN ZUR VORTEILHAFTIGKEIT VON HOLDING-STANDORTEN IM INTERNATIONALEN VERGLEICH

Die zunehmende Erweiterung der Märkte auf EU-Ebene oder globaler Ebene haben auch zu einem Wettbewerb von Standorten geführt. Dabei kommt es auf eine Vielzahl von sog. »harten« und »weichen« Standortfaktoren an. Einer dieser harten Standortfaktoren ist das jeweilige nationale Steuersystem und die Regelungen, die dieses System ausländischen Unternehmen für die Verwirklichung ihrer wirtschaftlichen Ziele bietet.

Durch die kürzlich vorgenommene Steuerreform in Deutschland hat das Thema **Holdingstandort Deutschland** aus steuerlicher Sicht wieder an Attraktivität gewonnen.

Unter einer **Holding** versteht man einen Rechtsträger, der sich auf die Steuerung und die Wahrnehmung der einheitlichen, wirtschaftlichen Interessen des Gesamtunternehmens beschränkt und die operative Geschäftstätigkeit durch die Tochtergesellschaften wahrnehmen lässt.

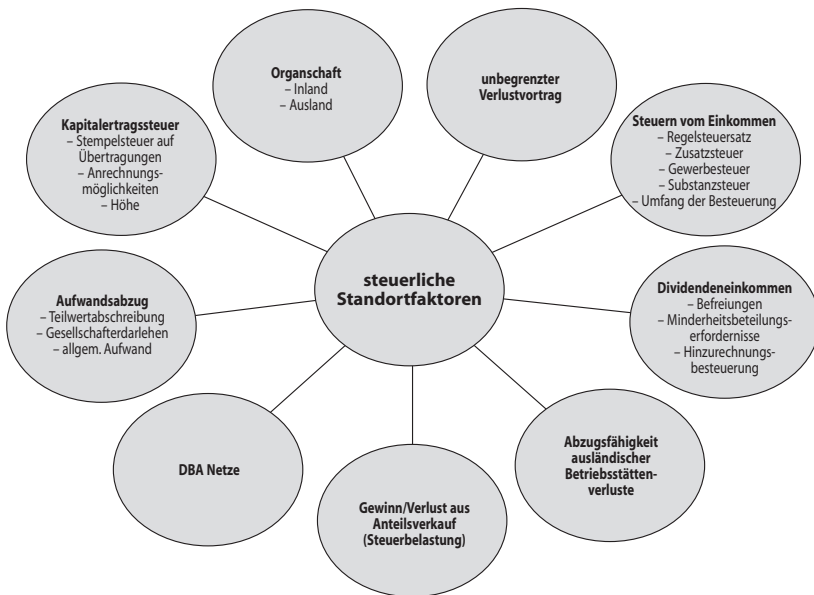
Ursachen für die Gründung einer Holding sind in erster Linie betriebswirtschaftlicher Natur. Beispielhaft sind zu nennen:

- transparente Unternehmensstruktur
- Lösung von Hierarchieproblemen
- Konzentration der Aktivitäten auf die jeweiligen Produkte
- Haftungstrennung
- Flexibilität bei Umstrukturierungen und Kooperationen
- einfache Integration neu erworbener Unternehmen
- Stärkung der Marktposition.

Die Entscheidungskriterien für einen **Holdingsstandort** sind ebenfalls sehr vielschichtig. Neben dem Steuerrecht des Landes ist beispielhaft das Gesellschafts- und Kapitalmarktrecht sowie die politische Situation/Stabilität entscheidend.

Bei der Standortwahl aus rein **steuerlichen Gesichtspunkten** sind folgende Faktoren zu berücksichtigen und in den ausgewählten Ländern zu vergleichen.

Abb. 4: Steuerliche Standortfaktoren



Ein wesentlicher Standortfaktor ist **die laufende Steuerbelastung** der Holding in dem jeweiligen Land. Zum einen sind die anfallenden Steuern (Körperschaftsteuer, Zusatzsteuern, Gewerbesteuer, Substanzsteuer, Kapitalertragsteuer etc.) in den einzelnen Ländern gegenüberzustellen und deren Grenzsteuersätze zu vergleichen. Ziel ist, den Standort mit der geringsten **Gesamtsteuerbelastung** zu bestimmen. Dabei ist weiterhin zu berücksichtigen, inwieweit einzelne **Einkommensarten steuerbegünstigt oder sogar befreit** sind.

Beispielhaft ist dies im folgenden am Standort Deutschland dargestellt. Durch Änderung des § 8b KStG im Rahmen des Steuersenkungsgesetzes hat man versucht, die Rahmenbedingungen für Strukturveränderungen bei Unternehmen in Deutschland zu verbessern. Danach sind Dividendeneinkünfte aus inländischen Beteiligungen an Tochtergesellschaften künftig ohne weitere sachliche Einschränkung steuerfrei. **Auslandsdividenden** werden allerdings nur zu 95 % von der Steuer freigestellt. Ferner sind die **Veräußerungsgewinne** von Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft gem. § 8b Abs. 2 KStG grundsätzlich von der Steuer befreit. Schließlich wurde der Körperschaftsteuersatz auf 25 % gesenkt. Diese Maßnahmen haben den Standort Deutschland unter steuerlichen Aspekten erheblich attraktiver gemacht.

Die steuerliche **Vortragsfähigkeit von Verlusten** wird in den meisten Ländern gewährt. Ausnahmen sind z.B. Dänemark und Spanien. In den Fällen, in denen hohe Anlaufverluste entstehen, sollte man sicherstellen, daß der Verlustvortrag unbeschränkt möglich ist.

Das Vorliegen des Rechtsinstitutes der **Organschaft** kann ebenfalls einen großen Einfluss auf die Entscheidung des Standortes haben. Vorteil der Organschaft ist es, dass die Gewinne bzw. Verluste jeder einzelnen Organgesellschaft (Tochterkapitalgesellschaft) dem Organträger (Mutterunternehmen) zugerechnet werden und somit **ein zeitnahe Gewinn- und Verlustausgleich** innerhalb des Organkreises auf der Ebene des Organträgers (Mutterunternehmen bzw. Holding) möglich ist. Grundsätzlich ist die Organschaft nur auf das Inland beschränkt. Eine Ausnahme bildet Dänemark. Dort gibt es auch eine Organschaft über die hoheitlichen Grenzen hinaus.

Des weiteren kann es von Vorteil sein, wenn die **Verluste einer ausländischen Betriebsstätte** nicht im Ausland verhaftet blieben, sondern mit den möglichen Gewinnen der Holding am Holdingstandort verrechnet werden können. Beim Holdingstandort Deutschland ist dies z.B. nicht möglich. In einigen anderen Ländern, wie Dänemark, Niederlande, Belgien ist die Abzugsfähigkeit ausländischer Betriebsstättenverluste gegeben.

Ein gut ausgebautes **DBA-Netz** des Staates, in dem die Holding ihren Sitz hat ist von Vorteil, weil dadurch Regelungen existieren, eine mögliche Doppelbesteuerung zu vermeiden bzw. steuerliche Risiken transparenter zu machen. Deutschland verfügt darüber.

Ferner sollte der Standort daraufhin untersucht werden, ob die Möglichkeiten des **Aufwandsabzuges** gegeben sind. Beispielhaft sollte festgestellt werden, ob Investitionen steuerlich begünstigt werden (erhöhte Abschreibungen, Investitionszulagen) oder die Gesellschafterfremdfinanzierung gem. § 8a KStG sich einkommensteuermindernd auswirkt. Viele Länder erkennen eine nicht gewinnabhängige Fremdfinanzierung von inländischen Kapitalgesellschaften durch Steuerländer **nur** in einem bestimmten Verhältnis von Eigenkapital zu Fremdkapital als steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben an.

Den einzeln dargestellten steuerlichen Faktoren für die optimale Standortwahl kommt je nach Ausgangssachverhalt im **Ergebnis** unterschiedliche Bedeutung zu. Eine generell gültige Rangfolge gibt es nicht. Beispielsweise spielt der unbegrenzte Verlustvortrag im Fall von Gewinnen keine Rolle. Die Abzugsfähigkeit ausländischer Betriebstättenverluste ist ebenfalls sachverhaltsbezogen.

Aus **steuerlicher Sicht** gibt es nicht den allgemein anerkannten idealen Holdingstandort. Grund dafür ist, dass die steuerlichen Vor- und Nachteile relativ ungleich auf die einzelnen Länder verteilt sind. Es gibt zwar tendenziell günstigere Standorte, aber es hängt grundsätzlich von den individuellen Verhältnissen der Ausgangssituation und den Gestaltungsvorhaben des Einzelfalles ab. Welcher Holdingstandort aus steuerlichen Gesichtspunkten am günstigsten ist, ist somit nur individuell anhand eines speziellen Sachverhalts zu beantworten.

4. INSTRUMENTE ZUR UMSETZUNG DER MÖGLICHEN STEUERLICHEN ZIELE

Ein wesentliches Instrument, das die Entscheidung Umstrukturierungen vorzunehmen, in den letzten Jahren stark gefördert hat, ist das **Umwandlungssteuergesetz** in Verbindung mit dem Umwandlungsgesetz. Das **Umwandlungssteuergesetz** ermöglicht eine **steuerneutrale Umstrukturierung**. Unter Gliederungspunkt 2. und 2.1 ist auf die Inhalte und Grundsätze des Umwandlungsgesetzes/ Umwandlungssteuergesetzes bereits näher eingegangen worden.

Im folgenden soll anhand zweier **Beispiele aus der Praxis** auf steuerliche Aspekte bei Umstrukturierungen eingegangen werden.

1. BEISPIEL

Im Rahmen externer Umstrukturierungsvorgänge sind Verschmelzungen zweier Konzerne wie beispielsweise Thyssen/Krupp zu nennen. Den Pressemitteilungen über die Thyssen/Krupp-Verschmelzung ist zu entnehmen, daß steuerliche Aspekte und Belastungen bei der Fusion der Obergesellschaften primär im Bereich der Grunderwerbsteuer und der Verlustnutzung von Bedeutung waren, während die Gewinnneutralität des Verschmelzungsvorganges – zumindest im Inland – aufgrund der Regelung des **Umwandlungssteuergesetzes** unproblematisch war. Grundsätzlich wird versucht Umstrukturierungen möglichst steuereffizient abzuwickeln, soweit nicht aus außersteuerlichen Gründen eine höhere Steuer akzeptiert wird. So ist im Fall Thyssen/Krupp durch die Verschmelzung beider Einheiten auf eine neue Gesellschaft eine höhere Grunderwerbsteuer als bei einer Verschmelzung der einen auf die andere Gesellschaft akzeptiert worden, um Anfechtungsklagen zu begegnen und eine schnelle Eintragung der Verschmelzung zu gewährleisten. Hierbei handelt es sich eher um eine nur bedingt steuerlich motivierte Umstrukturierung, die im Rahmen der übergeordneten außersteuerlichen Ziele steueroptimal umzusetzen war.

Nach erfolgter externer Umstrukturierung (z.B. Verschmelzung, Joint Venture) erfolgt oftmals zur Bereinigung der Konzernstruktur eine **interne Umstrukturie-**

rung, die ebenfalls bei der Beurteilung, inwieweit eine externe Umstrukturierung steuerlich effizient ist, zu berücksichtigen ist.

2. BEISPIEL

Ein weiteres Beispiel ist die Fusion von Daimler/Chrysler, die in der Weise vollzogen worden ist, daß über den beiden fusionswilligen Gesellschaften eine Holding installiert worden ist, in der die Daimler- und die Chrysler-Aktionäre ihre Anteile gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten der Daimler/Chrysler AG eingebracht haben. Angestrebt war für den hier ausschließlich interessierenden »Daimler-Bereich« die Verwirklichung einer ertragsteuerneutralen Einbringung in die Holding nach § 20 Umwandlungssteuergesetz. Dabei fungierten als Einbringende die Vielzahl der Daimler-Aktionäre, die ihre im Betriebs- und Privatvermögen gehaltenen Anteile in die Holding eingebracht haben. Der § 20 Umwandlungssteuergesetz setzt die Erlangung der Mehrheit der Stimmrechte an der Gesellschaft (Daimler), deren Anteile eingebracht werden, bei der Holding voraus. Da es keinen Mehrheitsaktionär bei Daimler gab, konnte keine dieser einzelnen Einbringungen der aufnehmenden Holding die Mehrheit der Stimmrechte vermitteln. Allerdings konnten aufgrund des engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhangs der einzelnen Einbringungsvorgänge die **unterschiedlichen Einbringungen als eine Einheit** gesehen werden. Unter dieser Voraussetzung ist die Vermittlung der Mehrheit der Stimmrechte gem. § 20 Umwandlungssteuergesetz erfüllt. Bei dieser Fusion spielten vorrangig strategische Ziele eine Rolle, die mittels steuerneutraler Einbringung umgesetzt wurden.

Weitere steuerliche Ziele von Umstrukturierungsprozessen sind die konzernweite Ergebniskompensation und die Nutzung von steuerlichem Verlustpotential. Beide Ziele sind durch das Instrumentarium der **Organschaft** zu erreichen. Man differenziert bei den Ertragsteuern zwischen der körperschaftsteuerlichen und der gewerbesteuerlichen Organschaft. Für das Vorliegen einer Organschaft muss der Konzern so umstrukturiert werden, dass die folgenden – in Tabelle 1 dargestellten Voraussetzungen erfüllt sein.

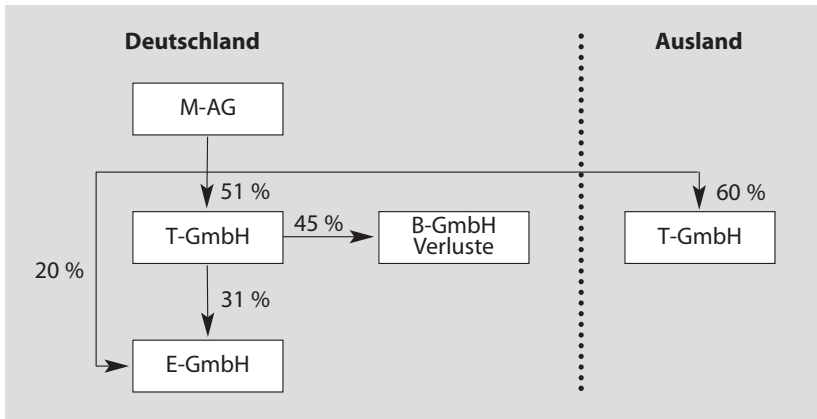
Tabelle 1: Voraussetzungen für eine Organschaft ab 2002

Voraussetzungen	Körperschaftsteuerliche und gewerbesteuerliche Organschaft
Organträger (Mutterunternehmen) muß inländisches Unternehmen mit eigener gewerblicher Tätigkeit sein	X
Organgesellschaft (Tochterunternehmen) müssen stets unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Gesellschaften mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland sein	X
Finanzielle Eingliederung: Organträger hält die Mehrheit des Stimmrechts aus den Anteilen an einer Organgesellschaft	X
Wirtschaftliche Eingliederung: Wirtschaftliche Zweckabhängigkeit des beherrschten Unternehmen von dem herrschenden Unternehmen	nicht erforderlich
Organisatorische Eingliederung: Wille des Organträgers ist in den Geschäftsführungen der Organgesellschaften tatsächlich durchsetzbar	nicht erforderlich
Gewinnabführungsvertrag, in dem Organträger sich verpflichtet, ihren gesamten Gewinn bzw. Verlust an den Organträger abzuführen	X

Wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, erfolgt die Ergebniskompensation dadurch, daß die Gewinne bzw. Verluste der Organgesellschaften (Tochterunternehmen) dem Organträger (Mutterunternehmen) zugerechnet werden.

Die Rechtskonstruktion der Organschaft soll an folgendem Beispiel dargestellt werden.

Ausgangssituation



Annahme:

- Beteiligungshöhe entspricht Anzahl der Stimmrechte.
- Zur Begründung der Organschaft liegen ordnungsgemäße und wirksame Ergebnisabführungsverträge vor.

Die M-AG als Organträgerin bildet mit der T-GmbH und der E-GmbH eine Organschaft. Der Ergebnisabführungsvertrag liegt vor und die sonstigen Voraussetzungen (siehe Übersicht S. 21) sind ebenfalls erfüllt. Die Voraussetzung der finanziellen Eingliederung der E-GmbH ist durch die Addition der mittelbaren und unmittelbaren Beteiligung ($31 \% + 20 \% = 51 \%$) gegeben.

Die verlustbringende B-GmbH zählt nicht zum Organkreis, weil die M-AG die Mehrheit der Stimmrechte nicht innehat. Durch Umstrukturierung der Beteiligungsverhältnisse, zum Beispiel durch Erhöhung der Beteiligung der T-GmbH an der B-GmbH auf über 50 % oder durch Kauf von Anteilen an der B-GmbH durch die M-AG ist ein Organschaftsverhältnis zu begründen.

Da das Rechtsinstitut der Organschaft nur auf das Inland beschränkt ist, ist die Verlustverrechnung von ausländischen Verlusten bei der U-GmbH mit inländischen Gewinnen der M-AG nicht möglich.

Die Umstrukturierung der Konzernstruktur auf die Weise, daß die verlustbringende B-GmbH mit in den Organschaftskreis einbezogen wird, führt bei der laufenden Besteuerung zu einer Optimierung. Der Verlust, der bei der B-GmbH ver-

haftet war, ist im Fall der Organschaft mit Gewinnen des Organträgers und der anderen Organgesellschaften zu verrechnen. Dies führt zu einer Minderung der Körperschaftsteuerbelastung.

Aufgrund der Änderungen durch das Steuersenkungsgesetz sind ab 2001 Gewinne, die Kapitalgesellschaften bei der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften erzielen, gem. § 8b Abs. 2 KStG steuerbefreit. Dies hat in der Praxis und der Literatur zu Gestaltungsüberlegungen und somit Umstrukturierungsüberlegungen geführt. Anteile an Kapitalgesellschaften, die bislang von Personengesellschaften gehalten werden und deren Veräußerung ansteht, werden seither verstärkt in eine Kapitalgesellschaft eingebracht. Als Instrumente dienen wiederum das Umwandlungsgesetz und das Umwandlungssteuergesetz.

Die Umwandlung einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft ist zivilrechtlich im Wege der Einbringung als Sacheinlage oder Umwandlung der Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft nach dem Umwandlungsgesetz möglich. Steuerlich werden beide Fälle nach §§ 20 ff. UmwStG behandelt.

Ferner wäre ein Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft eine weitere Alternative.

Die **Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen** gem. § 8b Abs. 2 KStG wird allerdings eingeschränkt. Die Steuerfreiheit gilt **nicht**, wenn die Anteile sog. **einbringungsgeborene Anteile** i.S. d. § 21 UmwStG sind oder diese durch eine Körperschaft unmittelbar oder mittelbar über eine Mitunternehmerschaft von einem Einbringenden, der keine Körperschaft ist, zu einem Wert unter dem Teilwert erworben worden sind. Für einbringungsgeborene Anteile existiert eine 7jährige Behaltefrist. Wenn diese verstrichen ist, ist die Veräußerung steuerfrei möglich. Dadurch wollte der Gesetzgeber einen möglichen Mißbrauch verhindern.

Ein weiteres Ziel ist die grenzüberschreitende Nutzung von Steuerbelastungsunterschieden durch Verlagerung einiger Unternehmensteile in das Ausland. Zur Standortwahl und den Entscheidungskriterien siehe Gliederungspunkt 3.2. Die Verlagerung ins Ausland kann im Wege einer Bar- oder Sachgründung erfolgen. Ausländische Holdings können nach herrschender Meinung noch nicht durch eine steuerneutrale grenzüberschreitende Verschmelzung oder Spaltung eines inländischen Rechtsträgers erfolgen. Denn nach § 1 UmwG müssen umwandlungsfähige Gesellschaften über einen Sitz im Inland verfügen. Damit ist eine steuerneutrale Übertragung von Beteiligungen auf eine Auslandsgesellschaft nur im Wege einer steuerfreien Anteilsveräußerung nach § 8b Abs. 2 KStG oder durch Einbringung der Anteile zu Buchwerten möglich. Vorstehende Darlegungen können zusammengefaßt der folgenden Tabelle 2 entnommen werden.

Tabelle 2: Zusammenfassende Darstellung ausgewählter steuerlicher Ziele und Instrumente

Ziele	Instrumente	Betroffene Steuerarten	Quellen	Hinweise
steuerneutrale Umstrukturierung	Verschmelzung → Aufnahme → Neugründung Formwechsel Spaltung Einbringung	KSt, GewSt, GrESt ESt	Umwandlungsgesetz – Umwandlungssteuer gesetz	– Strenge Überprüfung der Anwendungsvoraussetzung für einzelne Umwandlungen nach UmwG i.V.m. UmwStG – Überprüfung auf sämtliche Steuerarten
Konzernweite Ergebniskompensation	Organschaft	KSt, GewSt USt	§ 14-19 KStG § 2 Abs. 2 S.2 u. 3. GewStG	Organschaftsverhältnis begrenzt sich auf das Inland
Steuerfreie Veräußerungsgewinne und Dividendeneinkünfte	– Einbringung von Anteilen in einer als Holding fungierenden Kapitalgesellschaft – Formwechsel	KSt GewSt	UmwG UmwStG KStG	Beschränkungen: – Gestaltungsmissbrauch § 42 AO – mögliche Behalterfristen einbringungsgeborene Anteile
Nutzung von steuerlichem Verlustpotential	Teilwertabschreibung Organschaft	KSt, GewSt	§ 14-19 KStG § 2 Abs. 2 S.2 u. 3. GewStG	Organschaftsverhältnis begrenzt sich auf das Inland
Grenzüberschreitende Nutzung von Steuerbelastungsdifferenzen – Gute Möglichkeiten des grenzüberschreitenden Einkünfte- und Verrechnungspreisgestaltungs (Verrechnungspreisgestaltung) – Steuergünstige Mutter-Fremdfinanzierung durch ausländisches Unternehmen – Nutzung von Steuervergünstigungen im Ausland (Sonderabschreibungen, Investitionszulagen etc.)	Standortwechsel bzw. Erweiterung der Standorte z.B. Neugründung im Ausland, Einbringung von Beteiligungen oder steuerfreie Anteilsveräußerungen § 8b Abs. 2 KStG	EST, KSt, GewSt	UmwG, UmwStG Gesellschaftsrecht Außensteuergesetz	auch nicht steuerliche Kriterien, wie politische, wirtschaftliche Lage des Landes sowie Kapitalmarktlage sind entscheidend

5. BEURTEILUNG DER STEUERLICHEN ZIELE IM VERGLEICH ZU NICHT STEUERLICHEN ZIELEN

Der Kern dieses Beitrags besteht darin, die steuerlichen Triebfedern für Umstrukturierungsmaßnahmen darzustellen. Das Steuerrecht ist aber nur ein Einflussfaktor für die Durchführung von Umstrukturierungsprozessen. Zu den nicht steuerlichen Einflussfaktoren gehören:

- Markterweiterung,
- Synergieeffekte,
- Konzentration auf bestimmte Geschäftsbereiche,
- Straffung der Konzernstruktur,
- politische Gründe (z. B. demokratische Stabilität),
- Rationalisierungseffekte,
- Verlagerung ins Ausland aus Kostengründen, Rohstoffbeschaffung.

Bei Umstrukturierungsmaßnahmen spielen viele Faktoren eine Rolle. Das Steuerrecht ist nur **ein** Faktor unter vielen. Das übergeordnete, globale steuerliche Ziel ist, die Gesamtsteuerbelastung des Unternehmens durch Umstrukturierung zu senken. Dieses kann durch die im Text dargestellten Einzelziele, wie Ergebniskompensation im Konzern, Verwendung des Verlustpotentials oder Verlagerung der Einkünfte ins Ausland, erreicht werden.

Das Ziel der möglichst steuerneutralen Umstrukturierung kann eher als Subziel angesehen werden. Die Geschäftsleitung hat ein bestimmtes nicht steuerliches übergeordnetes Ziel (z.B. Konzentration auf Geschäftsbereiche und Straffung der Unternehmensstruktur), das sie umsetzen möchten. Zur Umsetzung dieses Hauptzieles hat man sich das Subziel gesetzt, diese Umstrukturierungsmaßnahmen möglichst steuerneutral umsetzen zu können und die Gesamtbelastung nach der Umstrukturierung zu minimieren.

Daß das Steuerrecht die eigentliche Triebfeder für die Umstrukturierung darstellt, ist in der Regel **nicht** der Fall. Häufig steht ein strategisches Unternehmensziel im Vordergrund, das man versucht, möglichst steueroptimal umzusetzen oder man hat mehrere Alternativen und wählt die steuerlich günstigste davon aus.

Inwieweit in einem **speziellen Anwendungsfall** die steuerliche Komponente einen Haupteinflussfaktor für die Umstrukturierungen darstellt, kann mit Hilfe

der nachfolgenden Checkliste zur Beurteilung von Umstrukturierungsprozessen und Plausibilisierung der möglichen steuerlichen Ziele abgefragt und beurteilt werden.

CHECKLISTEN ZUR BEURTEILUNG VON UMSTRUKTURIERUNGSPROZESSEN UND PLAUSIBILISIERUNG DER MÖGLICHEN ZIELE UNTER STEUERLICHEN GESICHTSPUNKTEN

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
<p>Allgemeine unternehmensbezogene Fragestellungen</p> <p>1. Ist das unternehmerische Ziel der Umstrukturierung durch den Vorstand bzw. die Geschäftsführung hinreichend klar beschrieben?</p> <p>Beispielhafte Aufzählung</p> <ul style="list-style-type: none"> • Markterweiterung, • Synergieeffekte durch Fusion, Joint venture • Kostensenkung durch Zusammenlegung • Konzentration auf Hauptzweig • stärkere Position im Markt • Änderung der Rechtsform/Beteiligungsverhältnis umgeplanten Kauf/Verkauf zu optimieren • das steuerliche Ergebnis im Unternehmensverbund zu optimieren durch Verlustverrechnung und Verlagerung von Einkünften in andere Länder zu optimieren • politische Gründe • ... 		

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
<p>2. Ist der Ausgangssachverhalt vollständig und richtig beschrieben?</p> <p>Beispielhafte Aufzählung</p> <ul style="list-style-type: none"> • Plausible Darstellung der Marktlage • Objektive Sicht und Schilderung der Unternehmenssituation im Markt • Bewertung der Markt- und Unternehmenslage <ul style="list-style-type: none"> • gut • mittel • schlecht • vollständige und korrekte Darstellung und Wertung der Einflussfaktoren, die das angestrebte Ziel berühren • Berücksichtigung der aktuellen Rechtslage und der und der geplanten Änderungen • Vollständige Darstellung der Unternehmenszusammenhänge • ... 		
<p>3. Welche <u>rechtlichen Maßnahmen</u> zur Erreichung des Zieles sind geplant?</p> <p>a) Maßnahmen im Wege der Einzelrechtsnachfolge</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kauf/Verkauf • Tausch • Nutzungsüberlassung <p>b) Maßnahmen im Wege der Gesamtsrechtsnachfolge</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verschmelzung • Spaltung • Vermögensübertragung 		
<p>4. Wie soll Umstrukturierung erfolgen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Konzept (sachlicher Ablauf) • zeitlicher Ablauf • Instrumente 		

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
Steuerrechtliche Fragestellungen 5. Welche steuerrechtlichen Ziele werden primär verfolgt? <ul style="list-style-type: none"> • steuerneutrale Umstrukturierung (im Bereich der Ertragsteuern) • konzernweite Ergebniskompensation • steuerfreie Veräußerungsgewinne bzw. Optimierung von Anteilerwerb • Nutzung von steuerlichem Verlustpotential • grenzüberschreitende Nutzung von Steuerbelastungsdifferenzen • geringe Gesamtsteuerbelastung • günstige steuerliche Behandlung von Investitionen 		
6. Wie sollen sie umgesetzt werden? <ul style="list-style-type: none"> • Umwandlungsmodelle • Organshaft • Verlagerung einiger Produktionsstätten ins Ausland 		
7. Welche Bedeutung hat das steuerrechtliche Ziel für das angestrebte Unternehmensziel? <ul style="list-style-type: none"> • gering • mittel • hoch 		

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
<p>8. Welche <u>steuerliche</u> Ausgangssituation herrscht vor?</p> <p>Beispielhafte Aufzählung</p> <ul style="list-style-type: none"> • Rechtsformen der betroffenen Unternehmen und deren Beziehungen <ul style="list-style-type: none"> • Mehrheitsbeteiligung • Joint venture • Assoziierte Unternehmen • vorliegende Unternehmensverträge zwischen den betroffenen Unternehmen <ul style="list-style-type: none"> • Beherrschungsvertrag • Gewinnabführungsvertrag • ... • schuldrechtliche Beziehungen <ul style="list-style-type: none"> • Darlehn • Nutzungsüberlassungsverträge • ... • gewerbesteuerliche und/oder umsatzsteuerliche Organschaft • Ergebnisentwicklung der einzelnen betroffenen Unternehmen (z. B. Verluste) • ... 		
<p>9. Wurde im Falle des Kaufs/Verkaufs eine <u>tax Due diligence</u> durchgeführt und welche Erkenntnisse ergaben sich?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Risiken aus steuerlichen Außenprüfungen • anhängige Verfahren • verdeckte Gewinnausschüttungen • Verrechnungspreise (innerkonzernlicher Leistungsaustausch) • Entwicklung der Verlustvorträge • stille Reserven 		

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
<p>10. Welche steuerliche Folgen ergeben sich aus dem Umstrukturierungsvorgang?</p> <p>a) im Rahmen der Ertragsteuern</p> <ul style="list-style-type: none"> • KSt • Est • GewSt <p>b) im Rahmen der Verkehrsteuern</p> <ul style="list-style-type: none"> • GrESt • USt 		
<p>11. Welche steuerlichen Folgen ergeben sich im Anschluss an den Umstrukturierungsvorgang und wie sind sie begründet?</p> <p>a) im Rahmen der Ertragsteuern</p> <ul style="list-style-type: none"> • KSt • ESt • GewSt <p>b) im Rahmen der Verkehrsteuern</p> <ul style="list-style-type: none"> • GrESt • USt 		
<p>12. Kann man das Ausmaß der steuerlichen Folgen der Höhe nach erfassen?</p>		
<p>13. Welche <u>steuerlichen Risiken</u> liegen in dem Umstrukturierungsvorgang?</p> <ul style="list-style-type: none"> • unklare Verwaltungsauffassungen bzw. Richtlinien • uneinheitliche Rechtsprechung • geplante, kurzfristige Gesetzesänderungen 		
<p>14. Sind Maßnahmen zur Absicherung der möglichen Risiken erfolgt?</p>		
<p>15. Sind <u>alternative Sachverhaltsgestaltungen</u> zur Erreichung des selben unternehmerischen Umstrukturierungsziels in Erwägung gezogen worden?</p>		

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
<p>16. Mit welchen Begründungen wurden diese Alternativen verworfen?</p> <ul style="list-style-type: none"> • rechtlich nicht umsetzbar • zu große entstehende Nachteile in anderen Bereichen <ul style="list-style-type: none"> • Produktion • Vertrieb • Personal • Steuerbelastung • die Kosten zur Zielerreichung sind zu hoch oder im Verhältnis zur gewählten Alternative höher 		
<p>17. Wurde eine <u>Kosten-Nutzen-Analyse</u> durchgeführt?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vorgehensweise • Inhalt • Vollständigkeit • Qualität 		
<p>18. Welche nicht steuerlichen Folgen (<u>Nebenbedingungen</u>) ergeben sich aus der Umstrukturierung?</p> <ul style="list-style-type: none"> • Personalabbau • Personalversetzungen • Zusammenlegungen • neue Geschäftsleitung • Änderung der Geschäftsbereiche 		

Nr. Fragestellung	Ja/ Nein	Hinweise/ Beurteilung
<p>Sonstige abschließende bewertende Fragestellungen (gerichtet an Bearbeiter der Checkliste)</p> <p>19. Waren die Antworten/erbrachten Unterlagen der Geschäftsführung zufriedenstellend?</p> <ul style="list-style-type: none"> • vollständig • zeitnah • präzise • plausibel • ... 		
<p>20. Gibt es noch unvollständige und unklare Aussage, ohne die eine Beurteilung nicht möglich ist?</p>		
<p>21. Wie beurteilen Sie den Einfluß des Steuerrechts auf die Umstrukturierungsmaßnahmen? Stimmt es mit der Geschäftsleitung überein?</p>		
<p>22. Sind ihrer Meinung nach die tatsächlichen Ziele genannt worden?</p>		
<p>23. Was spricht ihrer Meinung nach für die Umstrukturierungsmaßnahme?</p>		
<p>24. Aus welchen Gründen sollte diese Umstrukturierungsmaßnahmen auf gar keinen Fall durchgeführt werden (Argumente sammeln)?</p>		
<p>25. Sind Begründungen für alternative Wahlen realistisch?</p>		

Begriff:	Gesetz:	Definition:
Anrechnungsmethode	Art. 23 b OECD/MA	Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung hat man die Anrechnungsmethode entwickelt. Sie ermöglicht, daß die Doppelbesteuerung dadurch vermieden werden kann, das die Steuer, die in dem Nicht-Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen angefallen ist, im Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen auf deren Steuer angerechnet werden kann.
Betriebsstätte	§ 12 AO	Eine Betriebsstätte ist jede steuerrechtlich unselbständige feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient. Dazu zählen z. B. Zweitniederlassungen, Geschäftsstellen, Fabrikations- oder Werkstätten, Warenlager.
Einbringungsgeborene Anteile	§ 21 UmwStG	Einbringungsgeborene Anteile sind Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die eine Person durch eine Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 und § 23 Abs. 1-4 UmwStG) unter dem Teilwert erworben hat. Diese unterliegen dann, bei einer Veräußerung innerhalb von 7 Jahren seit Einlage, Besteuerung.
Ergebnisabführungsvertrag		<p>Ein Ergebnisabführungsvertrag (EAV) ist ein Vertrag, durch den sich ein Vertragsteil zur Abführung seines gesamten Jahresergebnisses an den anderen Vertragsteil verpflichtet. Dieser wiederum ist zur Übernahme auch der Verluste während der Vertragslaufzeit verpflichtet.</p> <p>Ist das Organ eine AG oder KGaA, so kann steuerlich nur ein Gewinnabführungsvertrag nach § 291 Abs. 1 AktG anerkannt werden. Der Vertrag muß die Abführung des gesamten Gewinns vorsehen. Der Vertrag bedarf der 3/4 Mehrheit und muß schriftlich abgefaßt wer-</p>

Begriff:	Gesetz:	Definition:
		den. Er wird erst wirksam, wenn er in das Handelsregister eingetragen ist. Besteht ein Gewinnabführungsvertrag, so muß der Organträger jeden während der Vertragsdauer entstehenden Jahresfehlbetrag des Organs ausgleichen (Verlustübernahme).
Ertragsteuern		Beil den Ertragsteuern wird die Steuer auf die Einkünfte erhoben. Zu den Ertragsteuern zählen die Einkommensteuer, die Kirchensteuer, die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer.
Formwechsel	§§ 190-304 UmwG	Beim Formwechsel ändert sich die rechtliche Verfassung und die Struktur des Rechtsträgers, jedoch bleibt dessen rechtliche Identität bestehen.
Freistellungsmethode	Art. 23 a OECD/NA	Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wurde die Freistellungsmethode (Artikel 23 a OECD/MA) entwickelt. Diese Methode ist dadurch gekennzeichnet, daß die Einkünfte, die ein beschränkt Steuerpflichtiger im Nicht-Ansässigkeitsstaat bezieht und die dort versteuert werden, im Wohnsitzstaat dieses Steuerpflichtigen von der Steuer befreit werden.
Gesamtrechtsnachfolge		Gesamtrechtsnachfolge ist der unmittelbare Übergang eines Vermögens mit allen Rechten und Pflichten auf den Gesamtrechtsnachfolger, der damit völlig in die Stellung seines Rechtsvorgängers eintritt. Es bedarf keines besonderen Eigentumsübertragungsaktes, bei Grundstücken nur einer Berichtigung im Grundbuch.
Organschaft	§ 14 f KStG	Die Organschaft ist eine wirtschaftliche Unternehmenseinheit, eine »Fusion« im wirtschaftlichem Sinne, eine Verschmelzung wirtschaftlicher Interessen. Die Organschaft dient der Verrechnung von Gewinnen und Verlusten im Organkreis. Beteiligte im Organkreis sind der

Begriff:	Gesetz:	Definition:
		<p>Organträger und die Organgesellschaften. Der Organträger (Mutterunternehmen) kann eine natürliche Person, eine nichtsteuerbefreite Körperschaft, eine Personenvereinigung oder Vermögensmasse sowie Personengesellschaft sein. Die Organgesellschaft (Tochterunternehmen) kann eine Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft aus Aktien mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland sein.</p>
Spaltung	§§ 123 bis 173 UmwG	<p>Bei der Spaltung sind drei Formen zu unterscheiden:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Aufspaltung</i> Bei der Aufspaltung teilt ein Rechtsträger sein Vermögen unter Auflösung ohne Abwicklung auf und überträgt die Teile jeweils als Gesamtheit auf mindestens zwei andere Rechtsträger. • <i>Abspaltung</i> Bei der Abspaltung bleibt der Übertragende, sich spaltende Rechtsträger als Rumpfunternehmen bestehen und überträgt im Wege der Sonderrechtsnachfolge einen Teile oder mehrere Teile seines Vermögens jeweils als Gesamtheit auf einen oder mehrerer andere, bereits bestehende oder neugegründete Rechtsträger. • <i>Ausgliederung</i> Bei der Ausgliederung fallen im Unterschied zur Abspaltung die Anteile an den übernehmenden oder neuen Rechtsträger nicht den Anteilsinhabern des sich spaltenden Rechtsträgers, sondern dem Vermögen des Rumpfunternehmens selbst zu.
Stille Reserve		<p>Die Stille Reserve ist der Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und höherem Gemeinwert (Verkehrswert) oder Teilwert eines Wirtschaftsgutes. Erst im Zeitpunkt der Leistung wird die Stille Reserve aufgedeckt und steuerlich erfaßt. Stille Reserven entstehen z.B. durch legal erhöhte Absetzung oder Sonderab-</p>

Begriff:	Gesetz:	Definition:
		schreibung, legale Nichtberücksichtigung von Wertzuwächsen in Folge des Anschaffungs- oder Herstellungskostenprinzips, legale Sofortabschreibungen von geringwertigen Wirtschaftsgütern.
Teilwert	§ 6 I Nr. 1 S. 3 EStG	Der Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt. Der Teilwert ist ein objektiver Wert, der von der Marktlage am Bilanzstichtag bestimmt wird. Er kann nur im Schätzungswege ermittelt werden, wobei die Rechtsprechung für die Wertermittlung bestimmte Grenzwerte aufgestellt hat. Seine obere Grenze findet der Teilwert in den Wiederbeschaffungskosten für ein Wirtschaftsgut gleicher Art und Güte. Die Wertuntergrenze ist in der Regel der Einzelveräußerungspreis.
Teilwertabschreibung	§ 6 I Nr. 1 S. 4 EStG	Wirtschaftsgüter sind in Handels- und Steuerbilanzen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, oder mit den an deren Stelle tretenden Wert, vermindert um die AfA anzusetzen. Ist der Wert, der diesen Wirtschaftsgütern am Bilanzstichtag beizulegen ist, niedriger als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder der an deren Stelle tretenden Wert, vermindert um die AfA, muß diese Wertminderung handelsrechtlich durch eine außerplanmäßige Abschreibung Rechnung getragen werden. Steuerlich spricht man dann von der Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert, die sog. Teilwertabschreibung.
Verkehrssteuern		Bei den Verkehrssteuern wird die Steuer auf die Verwendung von Einkommen und Vermögen erlassen. Zu den Verkehrssteuern Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer, Kapitalverkehrssteuer.

Begriff:	Gesetz:	Definition:
Vermögensübertragung	§§ 174-189 UmwG	Die Vermögensübertragung gibt es als Vollübertragung und als Teilübertragung. Im Unterschied zur Verschmelzung und zur Spaltung besteht die Gegenleistung bei der Vermögensübertragung nicht in Anteilen, sondern in einer Gegenleistung besonderer Art (z. B. Bargeld). Die Vermögensübertragung hat außer im Versicherungsbereich keine wesentliche praktische Bedeutung.
Verrechnungspreis		Als Verrechnungspreis bezeichnet man Wertansätze für Lieferungen und Leistungen zwischen organisatorisch selbständigen Einheiten einer Unternehmung oder zwischen rechtlich selbständigen, aber wirtschaftlich verbundenen Konzernunternehmen. Verrechnungspreise unterscheiden sich dadurch vom Marktpreis, daß sie nicht wie der Marktpreis zwischen Angebot und Nachfrage am Markt gebildet werden, sondern das Ergebnis innerbetrieblicher bzw. innerkonzernlicher Bewertung von Leistungen sind.
Verschmelzung	§§ 2-122 UmwG	Bei einer Verschmelzung handelt es sich um die vermögensmäßige Vereinigung mehrerer Rechtsträger durch Übertragung des gesamten Vermögens eines Rechtsträgers auf einen anderen entweder schon bestehende (Verschmelzung durch Aufnahme) oder neugegründeten (Verschmelzung durch Neugründung) Rechtsträger im Wege der Gesamtrechtsnachfolge unter Auflösung ohne Abwicklung. Den Gesellschaftern der übertragenden Rechtsträger wird dabei im Wege des Anteilstausches eine Beteiligung an dem übernehmenden oder neuen Rechtsträger gewährt.

LITERATURVERZEICHNIS

- Herzig, Gestaltungsorientierte Umstrukturierungen im Konzern, Der Betrieb, Heft 45, 2000.
- Korthäuer, Wendige Giganten, Mitbestimmung, Heft 11, 2000.
- Eilers/Schmidt, Der Holdingstandort Deutschland nach der Steuerreform, Finanz-Rundschau, Heft 1, 2001.
- Schäfer/Schlapp, Leitfaden zum neuen Umwandlungsrecht, Luchterhand, 1996.
- Becksches Steuerberaterhandbuch 2000/2001.
- Götz, Grunderwerbsteuerliche und organschaftliche Fragen bei Umwandlungen im Konzern, GmbH-Rundschau, Heft 7, 2001.
- Köhler, Die deutsche Holdinggesellschaft nach der Unternehmensteuerreform, in (HRS Arthur Andersen, Steuerreform 2001, FAZ Institut).
- Picot, Handbuch Mergers and Acquisitions, Schäffer-Pöschel Verlag, 2000.
- Becker, zur Besteuerung inländischer Gesellschafter von Auslandsholdings nach dem Steuersenkungsgesetz, IWB, F. 3, 6.1, 2000.
- Hernler, Umstrukturierung eines internationalen Konzerns, IWB, F. 3, 6.1, 2000.

In der edition der Hans-Böckler-Stiftung sind bisher erschienen:

Nr.	Autor/Titel	€	Bestell-Nr.	ISBN-Nr.
30	<i>Werner Maschewsky</i> Psychisch gestört oder arbeitsbedingt krank?	10,23	13030	3-928204-95-5
31	<i>Lothar Kamp</i> Betriebs- und Dienstvereinbarungen Telearbeit	8,18	13031	3-935145-01-2
32	<i>Dorit Sing, Ernst Kistler</i> Neue Chancen für Frauen?	10,23	13032	3-935145-02-0
33	<i>Stefan Eitenmüller, Konrad Eckerle</i> Umfinanzierung der Alterssicherung	14,32	13033	3-935145-03-9
34	<i>Reinhard Schüssler, Oliver Lang, Hermann Buslei</i> Wohlstandsverteilung in Deutschland 1978 – 1993	16,36	13034	3-935145-04-7
35	<i>Sieglinde Fries, Rudolf Hickel, Herbert Mai, Ulrich Mückenberger (Hrsg.)</i> Modernisierung des öffentlichen Dienstes – eine Zukunftsbilanz	6,14	13035	3-935145-06-3
36	<i>Christina Klenner (Hrsg.)</i> Arbeitszeitgestaltung und Chancengleichheit für Frauen	8,18	13036	3-935145-07-1
37	<i>Susanne Gesa Müller, Matthias Müller</i> Betriebs- und Dienstvereinbarungen Outsourcing	8,18	13037	3-935145-08-X
38	<i>Petra Wassermann, Andrea Hofmann</i> Vorhandene Kräfte bündeln	12,78	13038	3-935145-09-8
39	<i>Wolfgang Rudolph, Wolfram Wassermann</i> Das Modell »Ansprechpartner«	12,78	13039	3-935145-10-1
40	<i>Winfried Heidemann, Angela Paul-Kohlhoff, Susanne Felger</i> Berufliche Kompetenzen und Qualifikationen Vocational Skills and Qualifications	8,18	13040	3-935145-11-X
41	<i>Hans-Böckler-Stiftung (Hrsg.)</i> Beschäftigung – Arbeitsbedingungen – Unternehmensorganisation	8,18	13041	3-935145-12-8
42	<i>Hans-Böckler-Stiftung (Hrsg.)</i> Employment, working conditions and company organisation	8,18	13042	3-935145-13-6
43	<i>Beate Beermann/Christina Klenner</i> Olympiareife Mannschaften gesucht?	10,23	13043	3-935145-15-2

Nr.	Autor/Titel	€	Bestell-Nr.	ISBN-Nr.
44	<i>Diether Döring/Hermann Henrich</i> Konzeptionelle Überlegungen zu einem Tariffrentenmodell	10,23	13044	3-935145-16-0
45	<i>Winfried Heidemann</i> <i>Unter Mitarbeit von: Lothar Kamp, Hartmut Klein-Schneider, Siegfried Leittretter, Mathias Müller, Susanne Gesa Müller</i> Weiterentwicklung von Mitbestimmung im Spiegel betrieblicher Vereinbarungen	8,18	13045	3-935145-17-9
46	<i>Volker Eichener, Sabine Schaaf, Frank Schulte, Jörg Weingarten</i> Erfolgsfaktoren für Biotechnologie-Regionen	17,90	13046	3-935145-18-7
47	<i>Hartmut Klein-Schneider</i> Betriebs- und Dienstvereinbarungen Personalplanung	8,18	13047	3-935145-19-5
48	<i>Boy Lüthje</i> Arbeitnehmerinteressen in einem transnationalen IT-Unternehmen	10,23	13048	3-935145-120-9
49	<i>Marianne Giesert/Jürgen Tempel</i> Gesunde Unternehmen – arbeitsfähige Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter	10,23	13049	3-935145-21-7
50	<i>Peter Kalkowski/Matthias Helmer/Otfried Mickler</i> Telekommunikation im Aufbruch	10,23	13050	3-935145-22-5
51	<i>Dunja M. Mohr</i> Lost in Space: Die eigene wissenschaftliche Verortung in und außerhalb von Institutionen	14,32	13051	3-935145-23-3
53	<i>Wolfhard Kohte</i> Störfallrecht und Betriebsverfassung	10,23	13053	3-935145-25-X
54	<i>Manfred Deiß/Eckhard Heidling</i> Interessenvertretung und Expertenwissen	13,29	13054	3-935145-28-4
55	<i>Herbert Bassarak/Uwe Dieter Steppuhn (Hrsg.)</i> Angewandte Forschung und Entwicklung an Fachhochschulen in Bayern	15,00	13055	3-935145-29-2
56	<i>Herbert Bassarak/Uwe Dieter Steppuhn (Hrsg.)</i> Angewandte Forschung und Entwicklung an Fachhochschulen Sozialer Arbeit	23,00	13056	3-935145-30-6
57	<i>Heide Pfarr (Hrsg.)</i> Ein Gesetz zur Gleichstellung der Geschlechter in der Privatwirtschaft	12,00	13057	3-935145-31-4
58	<i>Stefan Eitenmüller</i> Reformoptionen für die gesetzliche Rentenversicherung	15,00	13058	3-935145-32-2

Nr.	Autor/Titel	€	Bestell-Nr.	ISBN-Nr.
59	<i>Bernd Kriegesmann/Marcus Kottmann</i> Neue Wege für Personalanpassungen in der Chemischen Industrie	10,00	13059	3-935145-33-0
60	<i>Hans-Böckler-Stiftung/DGB-Bundesvorstand</i> Welthandelsorganisation und Sozialstandards	7,00	13060	3-935145-34-9
61	<i>Renate Büttner/Johannes Kirsch</i> Bündnisse für Arbeit im Betrieb	11,00	13061	3-935145-35-7
62	<i>Elke Ahlers/Gudrun Trautwein-Kalms</i> Entwicklung von Arbeit und Leistung in IT-Unternehmen	9,00	13062	3-935145-36-5
63	<i>Thomas Fritz/Christoph Scherrer</i> GATS 2000. Arbeitnehmerinteressen und die Liberalisierung des Dienstleistungshandels	12,00	13063	3-935145-37-3
64	<i>Achim Truger/Rudolf Welzmüller</i> Chancen der Währungsunion – koordinierte Politik für Beschäftigung und moderne Infrastruktur	13,00	13064	3-935145-38-1
65	<i>Martin Sacher/Wolfgang Rudolph</i> Innovation und Interessenvertretung in kleinen und mittleren Unternehmen	19,00	13065	3-935145-39-X
66	<i>Volker Meinhardt/Ellen Kirner/ Markus Grabka/Ulrich Lohmann/Erika Schulz</i> Finanzielle Konsequenzen eines universellen Systems der gesetzlichen Alterssicherung	12,00	13066	3-935145-40-3
67	<i>Thomas Ebert</i> Langfrist-Arbeitszeitkonten und Sozialversicherung	12,00	13067	3-935145-41-1
68	<i>Jan Prieue unter Mitarbeit von Christoph Scheuplein und Karsten Schuldt</i> Ostdeutschland 2010 – Perspektiven der Innovationstätigkeit	23,00	13068	3-935145-42-X
69	<i>Sylke Bartmann/Karin Gille/Sebastian Haunss</i> Kollektives Handeln	30,00	13069	3-935145-43-8
70	<i>Bernhard Nagel</i> Mitbestimmung in öffentlichen Unter- nehmen mit privater Rechtsform und Demokratieprinzip	12,00	13070	3-935145-44-6
72	<i>Eva Kocher</i> Gesetzentwurf für eine Verbandsklage im Arbeitsrecht	12,00	13072	3-935145-46-2

Nr.	Autor/Titel	€	Bestell-Nr.	ISBN-Nr.
73	<i>Hans-Böckler-Foundation (ed.)</i> Future Works	10,00	13073	3-935145-47-0
74	<i>Reinhard Schüssler/Claudia Funke</i> Vermögensbildung und Vermögensverteilung	16,00	13074	3-935145-48-9
76	<i>Christine Schön</i> Betriebliche Gleichstellungspolitik	12,00	13076	3-935145-50-0
77	<i>Volker Korthäuer/Marius Tritsch</i> US-Cross-Border-Lease	8,00	13077	3-935145-51-9
78	<i>Jörg Towara</i> Tarifvertragliche Regelungen zur Teilzeitarbeit	8,50	13078	3-935145-52-7
79	<i>Anja Riemann</i> Auswertung und Darstellung gesetzlicher Bestimmungen zur Teilzeitarbeit	8,00	13079	3-935145-53-5
80	<i>Heide Pfarr/Elisabeth Vogelheim</i> Zur Chancengleichheit von Frauen und Männern im Bündnis für Arbeit, Ausbildung und Wettbewerbsfähigkeit	12,00	13080	3-935145-56-X
81	<i>Wilfried Kruse/Daniel Tech/Detlev Ullenbohm</i> Betriebliche Kompetenzentwicklung. 10 Fallstudien zu betrieblichen Vereinbarungen	12,00	13081	3-935145-57-8
82	<i>Stefan Bach/Bernd Bartholmai</i> Perspektiven der Vermögensbesteuerung in Deutschland	12,00	13082	3-935145-58-6
84	<i>Henry Schäfer</i> Sozial-ökologische Ratings am Kapitalmarkt	16,00	13084	3-935145-60-8
85	<i>Maliszewski/Neumann</i> Bündnisse für Arbeit – Best Practice aus Ländern und Regionen	14,00	13085	3-935145-61-1
86	<i>Matthias Müller</i> International Accounting Standards	9,00	13086	3-935145-62-4
87	<i>Arno Prangenberg</i> Grundzüge der Unternehmensbesteuerung	8,00	13087	3-935145-63-2
88	<i>Klaus Jacobs/Jürgen Wasem</i> Weiterentwicklung einer leistungsfähigen und solidarischen Krankenversicherung unter den Rahmenbedingungen der europäischen Integration	12,00	13088	3-935145-64-0

**Bestellungen
bitte unter
Angabe der
Bestell-Nr. an:**



Kreuzbergstraße 56
40489 Düsseldorf
Telefax: 02 11 / 408 00 90 40
E-Mail: mail@setzkasten.de

Hans-Böckler-Stiftung

Die Hans-Böckler-Stiftung ist das Mitbestimmungs-, Forschungs- und Studienförderungswerk des Deutschen Gewerkschaftsbundes. Gegründet wurde sie 1977 aus der Stiftung Mitbestimmung und der Hans-Böckler-Gesellschaft. Die Stiftung wirbt für Mitbestimmung als Gestaltungsprinzip einer demokratischen Gesellschaft und setzt sich dafür ein, die Möglichkeiten der Mitbestimmung zu erweitern.

Mitbestimmungsförderung und -beratung

Die Stiftung informiert und berät Mitglieder von Betriebs- und Personalräten sowie Vertreterinnen und Vertreter von Beschäftigten in Aufsichtsräten. Diese können sich mit Fragen zu Wirtschaft und Recht, Personal- und Sozialwesen, Aus- und Weiterbildung an die Stiftung wenden. Die Expertinnen und Experten beraten auch, wenn es um neue Techniken oder den betrieblichen Arbeits- und Umweltschutz geht.

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliches Institut (WSI)

Das Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Institut (WSI) in der Hans-Böckler-Stiftung forscht zu Themen, die für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer von Bedeutung sind. Globalisierung, Beschäftigung und institutioneller Wandel, Arbeit, Verteilung und soziale Sicherung sowie Arbeitsbeziehungen und Tarifpolitik sind die Schwerpunkte. Das WSI-Tarifarchiv bietet umfangreiche Dokumentationen und fundierte Auswertungen zu allen Aspekten der Tarifpolitik.

Forschungsförderung

Die Stiftung vergibt Forschungsaufträge zu Strukturpolitik, Mitbestimmung, Erwerbsarbeit, Kooperativer Staat und Sozialpolitik. Im Mittelpunkt stehen Themen, die für Beschäftigte von Interesse sind.

Studienförderung

Als zweitgrößtes Studienförderungswerk der Bundesrepublik trägt die Stiftung dazu bei, soziale Ungleichheit im Bildungswesen zu überwinden. Sie fördert gewerkschaftlich und gesellschaftspolitisch engagierte Studierende und Promovierende mit Stipendien, Bildungsangeboten und der Vermittlung von Praktika. Insbesondere unterstützt sie Absolventinnen und Absolventen des zweiten Bildungsweges.

Öffentlichkeitsarbeit

Im Magazin »Mitbestimmung« und den »WSI-Mitteilungen« informiert die Stiftung monatlich über Themen aus Arbeitswelt und Wissenschaft. Mit der homepage www.boeckler.de bietet sie einen schnellen Zugang zu ihren Veranstaltungen, Publikationen, Beratungsangeboten und Forschungsergebnissen.

Hans-Böckler-Stiftung
Abteilung Öffentlichkeitsarbeit
Hans-Böckler-Straße 39
40476 Düsseldorf
Telefax: 0211/7778 - 225
www.boeckler.de

**Hans Böckler
Stiftung** ■■■