



**Handwerkskammer Osnabrück -
Emsland - Grafschaft Bentheim**



Industrie- und Handelskammer
Osnabrück - Emsland - Grafschaft Bentheim

Angebots- und Vertragsgestaltung bei steigenden Preisen und Lieferengpässen - Auswirkung der Ukraine Krise auf Recht, Steuern und Rechnungslegung



Referenten



Heinz-Hermann Gerdes

Wirtschaftsprüfer
Steuerberater
Partner



Andy Weichler

Rechtsanwalt
Fachanwalt für Handels-
und Gesellschaftsrecht
Erwerb der besonderen
theoretischen Kenntnisse
auf dem Gebiet des
Insolvenzrechts gem. § 2
Abs. 2 FAO



Prof. Heiko Hellwege

Rechtsanwalt
Honorarprofessor der
Hochschule Osnabrück
Partner

AGENDA

RECHT

RECHNUNGSLEGUNG

STEUERN

RECHT

Klauseln zu höheren Gewalt

- Lieferverträge und allgemeine Geschäftsbedingungen enthalten häufig sog. „Force Majeure“- oder „Höhere Gewalt“-Klauseln.
- Allgemein lässt sich „Force Majeure“ definieren als ein von außen kommendes, unabwendbares und von den Parteien nicht zu vertretendes, bei Vertragsabschluss nicht vorhersehbares Ereignis.
- Als Rechtsfolge sehen die meisten Force-Majeure-Klauseln die Befreiung der Parteien von der Leistungspflicht für die Dauer des Force-Majeure-Ereignisses vor.
- ABER: Leistungshindernis muss unmittelbar auf der höheren Gewalt beruhen. Steigende Energie- oder Beschaffungskosten sind grundsätzlich nicht ausreichend. (Ausreichend wahrscheinlich: Energie/ Rohstoff-Embargo)

Anspruch auf Vertragsanpassung

- In seltenen Fällen kann sich aus den Geschäftsgrundlagen auch ein Anspruch auf Anpassung des Vertrages ergeben.
 - Dies hat der BGH erst mit Urteil vom Urteil vom 12. Januar 2022 – XII ZR 8/21 hinsichtlich der coronabedingten Geschäftsschließung bestätigt.
 - Der BGH führt hierbei aus: dem betroffenen Vertragspartner unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls, insbesondere der vertraglichen oder gesetzlichen Risikoverteilung, das Festhalten am unveränderten Vertrag nicht zugemutet werden kann.
- Dieses Urteil ist wohl nicht übertragbar auf den Ukrainekrieg. Die „große Geschäftsgrundlage“ ist beeinträchtigt, wenn der Vertragspartner seinen Sitz in der Ukraine hat.
- Der Anstieg von Energie- oder Beschaffungskosten ist grundsätzlich keine Änderung der Geschäftsgrundlage (ggf. Hyperinflation oder extreme Preissteigerung bspw. 15-fachen des eigentlichen Beschaffungspreis).

Leistungsverweigerungsrecht

- Bei unüberwindbaren Nachschubproblemen oder Störungen des eigenen Herstellungsprozesses, die nicht in seinen Verantwortungsbereich fallen, kann sich ein Lieferant auf die sog. Unmöglichkeit gemäß § 275 BGB berufen.
- Unsicherheitseinrede in § 321 BGB. Auch wenn eine Vorleistungspflicht vereinbart ist, kann durch diese Einrede, die Leistung verweigert werden, wenn die Leistungsfähigkeit des anderen Vertragspartners problematisch ist. Dies dürfte bei vielen russischen Firmen momentan der Fall sein, da russische Banken von dem Zahlungssystem SWIFT ausgeschlossen wurden.
- Sofern keine Vorleistungspflicht, grundsätzlich nur Zug-um-Zug.

Insolvenzantragspflicht

- Die Insolvenzantragspflicht gem. § 15a InsO besteht seit Ende April 2021 **wieder uneingeschränkt.**
- Somit müssen juristische Personen (bspw. GmbH und AG) und Personengesellschaften ohne natürliche Person als persönlich haftende Gesellschafter (bspw. GmbH & Co. KG) bei Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit einen Insolvenzantrag stellen.
- Eine **Zahlungsunfähigkeit** liegt vor, wenn eine Liquiditätslücke von 10% oder mehr besteht und diese nicht innerhalb von 3 Wochen nachhaltig geschlossen werden kann.
 - Als Indizien gelten insbesondere auch: Einstellung von Zahlungen, regelmäßiges unpünktliches Zahlen, Stundungsvereinbarungen, auf welche kein Recht besteht, Nichtabführung der Sozialversicherungsbeiträge, nur noch Zahlung bei Druck (bspw. Liefersperre oder Gerichtsvollzieher).
- Eine **Überschuldung** liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten **nicht mehr deckt**, es sei denn, dass die Fortführung des Unternehmens in den nächsten **zwölf Monaten** nach den Umständen **überwiegend wahrscheinlich ist.**

Insolvenzverfahren als Chance

- Eine Insolvenz muss nicht zur Liquidierung des Unternehmens führen. Hier bestehen weitere Möglichkeiten:
 - Insolvenzplanverfahren
 - Das Ziel des Insolvenzplans ist es, dieses durch eine Sanierung zu stabilisieren und fortzuführen. Hierbei verzichten die Gläubiger auf zumeist ein Teil ihrer Forderung und das insolvente Unternehmen kann sich von unrentablen Geschäftsteilen trennen. Oftmals kann dieses Verfahren innerhalb von wenigen Monaten durchgeführt werden.
 - Verfahren nach dem StaRUG
 - Interessant insbesondere für größere Unternehmen, welche noch nicht zahlungsunfähig/überschuldet sind.
 - Eigenverwaltungsverfahren
 - Der Geschäftsbetrieb wird von der Geschäftsleitung fortgeführt. Ein Sachwalter wird zur Unterstützung in der Insolvenz tätig.

Risikoabsicherung durch Preisgleitklauseln

- Sinnvoll, wenn Wert der Leistung i.W. von einer Rohstoffkomponente geprägt wird, z. B. Kunststoffgranulat, Diesel, Stahl
- Vielzahl von Varianten gebräuchlich – welcher Wert des Monats wird herangezogen, z. B. Monatsanfang, Durchschnittsberechnung von mehreren Wochen
- Präzise Preisformeln vereinbaren
- Preisuntergrenzen und -obergrenzen beachten – Chancen durch Einkauf am Spotmarkt noch nutzbar?
- Wie aktuell ist der Index eigentlich? Anpassung anhand des Index zu langsam? Spiegelt der Index wirklich den Markt wieder?
- Ein gewisser Zeitversatz ist immer unvermeidlich, d.h. man hängt im Verkauf immer hinterher.
- Im B2C-Geschäft kaum praktikabel, aber auch im B2B-Geschäft AGB-gefährdet: Deshalb am besten ausverhandeln, auch Abweichungen nach unten zugunsten des Kunden berücksichtigen.

Befristung von Angeboten

Zur Risikominimierung sollte zumindest daran gedacht werden, die Bindefristen für Angebote stärker abzukürzen, z.B. „An dieses Angebot halte ich mich längstens bis zum ... gebunden“.

Aber: Nur soweit bei fristgerechter Angebotsannahme unmittelbar kurzfristig die Materialbeschaffung (Lagerhaltung) möglich ist, und damit zu rechnen ist, dass das Risiko zwischenzeitlicher Preissteigerungen in Kauf genommen werden kann oder vom Handel für diese kurze Bindefrist zzgl. der notwendigen Bestellfrist für die angefragten Materialien die Preise verbindlich zugesichert werden.

Diese Maßnahme ist daher nur zielführend und praktikabel, soweit während diesem Zeitraum die Preissteigerungen überschaubar sind und in Kauf genommen und die Betriebe vom Handel nicht auf Tagespreise zum Zeitpunkt der Lieferung verwiesen werden

„Unverbindlichkeit“ der Angebotsstellung: Freibleibende Angebote

Mit dem Hinweis „unverbindliches Angebot“ oder „frei bleibendes Angebot“ wird der rechtswirksame Vertragsschluss zeitlich eine Stufe nach hinten verlagert und schafft so mehr Spielraum für den Unternehmer. Der Kunde kann ein solches (unverbindliches) Angebot nicht verbindlich -also zum sofortigen Vertragsschluss führend - annehmen.

Er kann nur den Willen zum Vertragsschluss äußern - „invitatio ad offerendum“. Dieses unverbindliche Angebot ist in rechtlicher Hinsicht als „Angebot zur Abgabe eines Angebots durch den Auftraggeber“ zu beurteilen.

Der Unternehmer kann dann entscheiden, ob er das Angebot des Auftraggebers zum Vertragsabschluss annimmt oder im Hinblick auf zwischenzeitliche Preissteigerungen mit diesem neue Preise verhandelt und auf dieser Basis einen Vertrag abschließt.

Beachte: Der Kunde muss jedoch erkennen können, dass es sich noch nicht um ein verbindliches Angebot handelt.

Daher genügt m.E. der bloße Hinweis in der Formulierung des Angebots „Angebot freibleibend“ oder „unverbindlich“ nicht.

Vielmehr muss zusätzlich ein deutlicher Hinweis erfolgen, wie beispielsweise: „Bei Interesse an der Auftragserteilung erstellen wir Ihnen gerne ein verbindliches Angebot.“

Musterklausel für allgemeine (nicht in einem Index abbildbare) Preiserhöhungen

„Sämtliche im Angebot enthaltenen Preise für Baustoffe/Baumaterialien sind auf der Basis der Einkaufspreise zum Zeitpunkt der Erstellung des Angebotes vom kalkuliert. Die Parteien sind darüber einig, dass der Auftragnehmer berechtigt ist, im Falle von Materialpreissteigerungen betreffend Leistungen, die ab dem zu erbringen sind, die Preissteigerung gegenüber dem Auftraggeber geltend zu machen. Die Parteien verpflichten sich bereits jetzt, in diesem Fall eine Einigung über einen neuen Preis unter Berücksichtigung der Materialpreissteigerung zu erzielen. Für den umgekehrten Fall, dass Materialpreissenkungen eintreten, kann der Auftraggeber dies gegenüber dem Auftragnehmer geltend machen und es ist ebenfalls ein neuer Preis unter Berücksichtigung der Materialpreissenkung zu vereinbaren.“

(Quelle Musterklausel: Sächsischer Baugewerbeverband)

Selbstbelieferungsklauseln

Da nicht nur die Preisentwicklung der Materialien problematisch ist, sondern auch deren Verfügbarkeit, sollte bei neu abgeschlossenen Werkverträgen zur Vermeidung des Verzugs mit der Ausführung wegen nicht rechtzeitiger Materiallieferungen und insbesondere auch bei im Vertrag vorgegebenen Vertragsfristen eine ergänzende Regelung in den Vertrag aufgenommen werden.

Eine solche „Selbstbelieferungsklausel“ könnte wie folgt formuliert werden:

„Die Einhaltung des unter Ziff. / § des Vertrages genannten Liefertermins steht unter dem Vorbehalt richtiger und rechtzeitiger Selbstbelieferung.“

Allerdings muss der Unternehmer nachweisen, dass er das Material zum benötigten Zeitpunkt bestellt hatte und der Lieferant tatsächlich nicht geliefert hat.

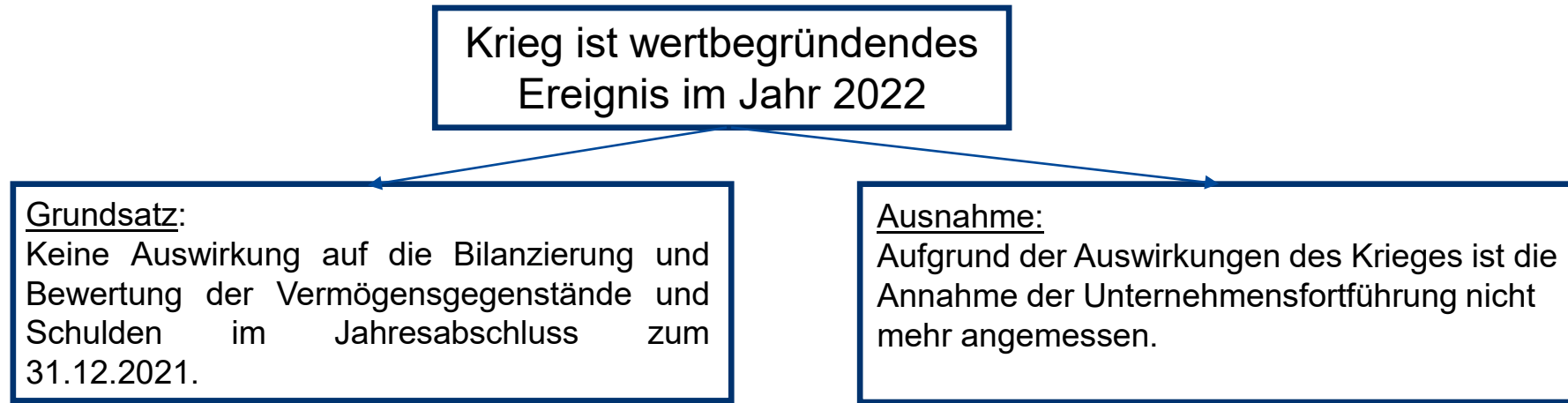
Befugnis, Rezepturen und Komponenten zu ändern?

Grds. nein, wenn die Rezeptur und die Komponenten im Leistungsverzeichnis/Bestellung fest definiert sind.

→ Also auf mehr Offenheit bei der Verhandlung von Leistungsverzeichnissen künftig achten (statt Butter geht auch Margarine).

RECHNUNGSLEGUNG

Non-Verbale Berichterstattung



Wertaufhellung vs. Wertbegründung in der HGB-Rechnungslegung

Die unmittelbaren und mittelbaren Auswirkungen des Krieges sind für Abschlüsse auf Stichtage vor dem 24.02.2022 als wertbegründend einzustufen. Als maßgebliches Ereignis ist der widerrechtliche Übertritt der Grenzen des ukrainischen Staatsgebiets (bzw. der Eintritt in den ukrainischen Luftraum) durch das russische Militär an eben jenem Tag anzusehen. Dementsprechend sind die bilanziellen Konsequenzen (Bewertung und Ansatz) aufgrund des Stichtagsprinzips (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 (ggf. i.V.m. § 298 Abs. 1) HGB) grundsätzlich erst in der (Konzern-)Bilanz und (Konzern-)Gewinn- und Verlustrechnung von Konzern-/Jahresabschlüssen mit Stichtag nach dem 23.02.2022 zu berücksichtigen. Etwas anderes gilt allein in den Fällen, in denen aufgrund der Auswirkungen des Krieges die Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit nicht mehr aufrechterhalten werden kann (vgl. IDW RS HFA 17, Tz. 2, i.V.m. IDW PS 203 n.F., Tz. 9).

Non-Verbale Berichterstattung

Vermögensgegenstände

- Sachanlagevermögen
 - Außerplanmäßige Abschreibung
- Finanzanlagevermögen
 - Tochterunternehmen in Russland / Ukraine
- Vorratsvermögen
 - Teilfertige Arbeiten, Verlustfreie Bewertung
- Forderungen
 - Kunden aus Russland /Ukraine
 - Kunden in wirtschaftlichen Schwierigkeiten aufgrund des Konflikts

Rückstellungen

- Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
 - schwebende Beschaffungsgeschäfte;
 - Aufträge können aufgrund der Preissteigerungen auf der Beschaffungsseite nicht mehr kostendeckend abgewickelt werden;

Soweit die Beeinträchtigung der Werthaltigkeit oder Grund für die Rückstellung nicht am Stichtag (31. Dezember 2021) vorhersehbar war darf eine entsprechende Berücksichtigung nicht erfolgen.

Verbale Berichterstattung - Nachtragsbericht

Kleine/ Kleinst-Gesellschaft

- Keine Pflicht zur Nachtragsberichterstattung (§ 288 Abs. 1 HGB)
- Ausnahme: going concern

mittelgroße / große Gesellschaft

- Nachtragsberichterstattung, soweit die Folgen des Kriegsausbruchs von „besonderer Bedeutung“ sind.
- Dies ist der Fall, wenn die Auswirkungen geeignet sind, das Bild, das der Abschluss zum Abschlussstichtag vermittelt, zu beeinflussen und ohne die Nachtragsberichterstattung die Entwicklung wesentlich anders beurteilt werden würde.
- Verweis auf den Lagebericht ist möglich.

Anhang

Auszug Geschäftsbericht 2021 der Mercedes-Benz Group AG

Seit Ende Februar 2022 führt Russland Krieg gegen die Ukraine („Russland-Ukraine-Krieg“). Die Auswirkungen des Russland-Ukraine-Kriegs stellen ein wertbegründendes Ereignis dar und haben daher keine Auswirkungen auf Ansatz und Bewertung der Vermögenswerte und Schulden zum Abschlussstichtag. Am 2. März 2022 hat die Mercedes-Benz Group entschieden, bis auf Weiteres den Export von Pkw und Vans nach Russland sowie die lokale Fertigung in Russland einzustellen. Auswirkungen auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage im Jahr 2022 können zum jetzigen Zeitpunkt nicht ausgeschlossen werden. Aufgrund der volatilen geopolitischen Lage können die Auswirkungen zum jetzigen Zeitpunkt nicht quantifiziert werden. Zum 31. Dezember 2021 wurden Vermögenswerte von rd. 2 Mrd.€ in den russischen Tochtergesellschaften bilanziert. Zudem bestehen bei russischen Tochterunternehmen Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten von rd. 1 Mrd.€, für die der Konzern eine Globalbürgschaft abgegeben hat. Die infolge des Russland-Ukraine-Kriegs erhöhten Risiken sind im Risiko- und Chancenbericht beschrieben. Unter anderem erhöhen sich die beschriebenen Ausfall-, Länder- und Währungsrisiken. Die erhöhten Länderrisiken umfassen vor allem potenzielle Wertminderungen von Forderungen aus dem Liefer- und Leistungsverkehr sowie von Sachanlagen und Vorräten. Daneben können höhere Risiken insbesondere aus der Zahlungsunfähigkeit von Tochterunternehmen entstehen. Eine potenzielle **Enteignung von Vermögenswerten russischer Tochtergesellschaften** würde diese Risiken verschärfen. Die Risiken aus dem Russland-Ukraine-Krieg werden fortlaufend überwacht; mögliche Szenarien werden laufend an die aktuelle geopolitische Lage angepasst und analysiert.

Verbale Berichterstattung - Lagebericht

Risikobericht

- Berichtspflicht besteht, wenn
 - Die möglichen weiteren Entwicklungen zu negativen Abweichungen von Prognosen oder Zielen führen können;
 - Wenn aufgrund der Ereignisse bereits eine geänderte Erwartung zu den prognostizierten Leistungsindikatoren besteht.

Prognosegenauigkeit

- Grundsatz
 - Punktprognose
 - Intervallprognose
 - Qualifiziert komparative Prognose
- Ausnahme
 - Hinsichtlich gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen außergewöhnliche Unsicherheit **und**
 - Prognosefähigkeit wesentlich beeinträchtigt
- dann (nur) komparative Prognose zulässig.

Lagebericht

Beispiele:

Aus dem aktuellen Ukraine - Russland-Konflikt sind keine akuten unmittelbaren Risiken erkennbar. Es ist jedoch nicht auszuschließen, dass durch **unterbrochene Lieferketten** und steigende Preise für **fossile Brennstoffe** die wirtschaftliche Entwicklung der Beispiel Gruppe betroffen werden kann. Die Geschäftsführung beobachtet die aktuellen Entwicklungen um jederzeit kurzfristig reagieren zu können.

(Muster 1)

Mit Ausbruch der kriegerischen Ereignisse im Ukraine Konflikt haben sich erhebliche Auswirkungen auf deutsche Unternehmen und deren Beschäftigte ergeben. Neben steigenden Energiepreisen und Störungen in den Lieferketten werden auch die erhobenen Sanktionen gegen Russland ernste Folgen für die deutsche Wirtschaft haben. Durch die weiter steigenden Energiepreise im Rahmen des Kriegs in der Ukraine sowie der Lieferengpässe in vielen Bereichen (insbesondere auch Lebensmittel) werden **steigende Inflationsraten** erwartet.

(Muster 2)

Insbesondere aus geopolitischen und handelspolitischen Entwicklungen weltweit können Unsicherheiten für die Weltwirtschaft und die Geschäftsentwicklung der Mercedes-Benz Group entstehen. An erster Stelle steht derzeit eine weitere Eskalation des Russland-Ukraine-Kriegs und im schlimmsten Fall dessen Ausweitung auf andere Staaten. Ferner könnten eine weitere Verschärfung der Spannungen zwischen den Vereinigten Staaten und China sowie eine weitere Eintrübung der politischen Beziehungen zwischen der Europäischen Union und China zu erhöhter Unsicherheit führen und sowohl die weltwirtschaftlichen Perspektiven als auch die Geschäftsentwicklung der Mercedes-Benz Group beeinträchtigen.

(Mercedes-Benz Group AG)

Gewinnausschüttung und Entnahmen in der Krise

Fallbeispiel: Der Jahresabschluss der X-GmbH zum 31.12.21 zeigt ein gutes Ergebnis und ordentliches Eigenkapital. Er wird im Februar 2022 festgestellt. Die Gesellschafter beschließen, das Jahresergebnis auf neue Rechnung vorzutragen. Von da an geht es bergab. Als im November 2022 noch einmal Liquidität hereinkommt, beschließen die Gesellschafter alles auszuschütten. Im Dezember wird ein Insolvenzantrag gestellt; das Verfahren im März 2023 eröffnet. Risiko?

Der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 22. Juli 2021 (Az. IX ZR 195/20) entschieden, dass stehengelassene Gewinne (und Guthaben auf Gesellschafterdarlehenskonto, so schon BGH vom 24.04.14 – II ZR 252/10) eine Finanzierungsfunktion wie Gesellschafterdarlehen haben können. Ausschüttungen und Entnahmen davon können insolvenzrechtlich nach § 135 Abs. 1 Nr. 2 InsO angefochten werden. Anfechtungsfrist ein Jahr ab Insolvenzeröffnung. Eine Finanzierungsfunktion wurde bei einem Stehenlassen von acht Monaten vermutet.

Ihre Lösung?

Hinweis bei der GmbH: §§ 30, 31 GmbHG gelten grds. auch für Ausschüttungen, d.h.: Durch die Ausschüttung darf das zur Erhaltung des Stammkapitals notwendige Vermögen nicht geschmälert werden.

Ihre Lösung?

STEUERN

Gestaltungsüberlegungen

- Anpassung Steuervorauszahlungen zur Liquiditätsschonung
- Planbarkeit von Preisen und Sicherung von Verfügbarkeiten durch Waren- und Devisentermingeschäfte
- Rohstoffbevorratungsrücklage (Wirtschaftsrat/BDI)
- „Ukraine-KUG“ (Verlängerung Kurarbeitergeld auf 28 Monate bis 30. Juni 2022)
- BMF-Schreiben vom 17.03.2022: Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten (u.a. Sachspenden, Geldspenden, Arbeitslohnspenden, Flüchtlingsunterkünfte)

→ Durch die kriegsartige Auseinandersetzung in der Ukraine ist ein Strukturbruch ausgelöst worden, sodass Lieferketten und gewachsene Strukturen über Jahrzehnte neu gedacht und aufgebaut werden müssen. Dies wird größere, nachhaltige wirtschaftliche Konsequenzen in Deutschland nach sich ziehen. Es werden im Zeitverlauf ggfs. steuerliche Entlastungen bzw. Anreize geschaffen werden müssen, um die Belastungen für die Unternehmen und die Gesellschaft insgesamt abzumildern. Es ist zu erwarten, dass die „staatliche Vollkaskoversicherung“ aus der Corona-Situation fortgeführt wird.

FRAGEN UND DISKUSSION



DANKE

PKF WMS

Osnabrück – Melle – Papenburg – Meppen – Herford

www.pkf-wms.de

Disclaimer

Dieser Disclaimer gilt für die gesamte Präsentation, einschließlich aller Folien, der mündlichen Präsentation durch Vertreter der PKF WMS Bruns-Coppenrath & Partner mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberater Rechtsanwälte, sowie für Fragerunden, die auf die Präsentation folgen, und alle Ausdrucke sowie zusätzliche Materialien, die anlässlich oder in Zusammenhang mit dieser Präsentation verteilt werden.

Alle Angaben wurden nach bestem Wissen und Gewissen zusammengestellt. Die Inhalte der Vorträge und Seminare sind jedoch allgemeiner Natur, beziehen sich nicht auf einen konkreten Einzelfall und ersetzen mithin keine individuelle Beratung. Für die Richtigkeit, Aktualität und die Vollständigkeit wird keine Gewähr übernommen. Die PKF WMS Bruns-Coppenrath & Partner mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberater Rechtsanwälte haftet nicht für Schäden, die durch die Verwendung der Informationen ohne individuelle Beratung entstehen. Diese Haftungsbeschränkung gilt nicht, wenn die Haftung auf Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit der PKF WMS Bruns-Coppenrath & Partner mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberater Rechtsanwälte beruht sowie für eventuelle Schäden aus Verletzung des Lebens, des Körpers und der Gesundheit. Eine Verwendung der Informationen liegt im eigenen Verantwortungsbereich des Empfängers.

Die Überlassung der Präsentation erfolgt ausschließlich für den internen Gebrauch des Empfängers und darf ohne Zustimmung der PKF WMS Bruns-Coppenrath & Partner mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberater Rechtsanwälte weder publiziert, noch veröffentlicht oder an Dritte weitergegeben werden.

Diese Präsentation stellt keine Rechts- oder Steuerberatung dar. Diese muss individuell unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls erfolgen.