

Auslieferung um den

04.03.2013

letzte Bearbeitung

#####

Stellungnahme

zur

Ermittlung der

kalkulatorischen Steuerberaterlöhne

der

A B & C Steuerberatungsgesellschaft

Steuerberater

Köln

für das Geschäftsjahr

2012

31.12.2012

erstattet

durch

Prof. Dr. Peter Knief

Unternehmensberater

50968 Köln

Gustav-Heinemann-Ufer 68

Tel. 0221 93 70 50 30

Fax 0221 93 70 50 50

www.peter-knief.de

dr@peter-knief.de

Inhaltsverzeichnis

	<u>Zeile</u>	<u>Seite</u>
I. Auftrag und Zweck	1	4
II. Allgemeine Rahmendaten	29	4
II. 1. Die Personen	63	5
II. 1.1. Zugehörigkeit zur Praxis	66	5
II. 1.2. Erfahrungszeiten der Partner	88	5
II. 1.3. Sonstige besondere Merkmale der Partner	109	6
II. 2. Zahlen-und Mengengerüst	113	6
II. 2.1. Leistungszahlen	118	6
II. 2.2. Produktivitätsanalyse	164	7
III. Allgemeines Erläuterungen zum Unternehmerlohn	215	8
III. 1. Definition des Unternehmerlohnes	217	8
III. 2. Die Bemessung der Opportunitätskosten	251	8
III. 2.1 Die zu tragenden Arbeitgeberanteile	277	9
III. 2.2. Überstundenabgeltung und -berechnung	315	9
III. 2.3. Personalverantwortung	338	9
III. 2.4. Gemeinkostenzuschlag für freiwillige soziale Leistungen	350	10
III. 2.5. Angemessene Altersversorgung	383	10
III. 2.6. Insolvenzgeld	424	11
III. 2.7. Unternehmerische Verantwortung	448	11
III. 2.8. Personalverantwortung	463	11
III. 2.9. Sonstige Entgelte	540	13
IV. Besonderheiten bei Gesellschaften	542	13
IV. 1 Das Verhältnis der individuellen Unternehmerlöhne untereinander	570	13
IV. 2. Die kalkulatorischen Löhne bei Niederlassungen	648	14
IV. 3. Die interne Verrechnung von kalkulatorischen Löhnen	657	14
V. Weitere Prämissen für die Berechnungen	674	15
VI. Die Rechtsprechung des BGH	721	16
VII. Ausgewählte Literatur zum kalkulatorischem Steuerberaterlohn	743	16
VIII. Der Zusammenhang mit dem Mengengerüst und dem Leistungsgefüge	766	17
IX. Berechnungen	824	18
X. Die betriebswirtschaftliche Kappung von Unternehmerlöhnen	1054	21
XI. Die Fortschreibung der kalkulatorische Löhne in den Planungsrechnungen	1118	21
XII. Ergebnisse	1.126	22
XIII. Bescheinigung:	1.239	24

Anlagen

Anlage 1	BranchenV DStV	1. Nach Umsatzgrößenklasse
Anlage 2	BranchenV DStV	2. Kalkulatorischer Steuerberaterlohn nach Region
Anlage 3	BranchenV DStV	3. Kalkulatorischer Unternehmerlohn nach Kommunengröße
Anlage 4	BranchenV DStV	4. Vergleich aller Umsatzgrößenklassen
Anlage 5	Geschäftsführergehälter für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer vgl. BBE media, GmbH-Geschäftsführer-Vergütungen 2009, 14 Auflage, 2008.	
Anlage 6	Lebenshaltungskosten Studenten Deutschland	lt. Unicum.de

zusätzliche verwendete Unterlagen und ANLAGEN

Mittlere Lebenserwartungstabelle

Allgemeine Auftragsbedingungen

Fachkundenachweis Prof. Dr. Peter Knief

1 **I. Auftrag und Zweck**

2

3 Auftraggeber ist die **A B & C Steuerberatungsgesellschaft** Steuerberater Köln

4

5 Anlässlich des Ausscheidens eines Gesellschafters muß ein Praxisanteil an der Sozietät

6

7

8

A B & C Steuerberatungsgesellschaft

9

10 bewertet werden.

11

12 Ein Schwerpunkt der zivilrechtlichen Bewertung für Zwecke der Ermittlung eines Anteilswerts ist die Bestimmung des

13

14 sog. kalkulatorischen Steuerberaterlohnes, der sehr wesentlich den Unternehmenswert einer Steuerberatungspraxis

15

16 bestimmt.

17

18 Da eine Steuerberaterpraxis in der Regel nach dem IdW S1 bewertet wird, müssen - um den Ertragswert der Praxis

19

20 zu ermitteln - die kalkulatorischen Steuerberaterlöhne für alle Partner ermittelt werden.

21

22 Diese Berechnungen stehen in einem engen Kontext zu der von mir vorgenommenen Praxisbewertung.

23

24 Alle zitierten Unterlagen befinden sich in meinen Arbeitspapieren,

25

26 Der Jahresabschluß zum 31.12.2012 wurde noch nicht festgestellt.

27

28

29 **II. Allgemeine Rahmendaten**

30

31 Praxisgründung **01.04.1996** Alter der Praxis also: **16,75** Jahre per **31.12.2012**

32

33 durch **A Partner 1** Gründung im Alter von **30,86** Jahren.

34

35 Die Gesellschaft hat keine Niederlassungen.

36

37 Die Gesellschafter sind Anteile Anteile

38

39

40 **A Partner 1** Steuerberater **62,00%**

41

42 **B Partner 2** Steuerberater **24,00%**

43

44 **C Partner 3** Steuerberaterin **14,00%**

45

46

47

48 **nn**

49

50 **nn1**

51

52 **nn2**

53

54 **100,00%** **0%**

55

56 **Besondere Fähigkeiten für die Bestimmung eines angemessenen Unternehmerlohnes:**

57

58 **A Partner 1** Überaus gute örtliche Beziehungen, hohe Aquisitionserfolge

59

60 **B Partner 2** Vorstand Tennisverein, Karnevalsverein u.a.

61

62 **C Partner 3** Frauen-Union

63 **II. 1. Die Personen**

64

65 Für folgende Personen sind die kalkulatorischen Steuerberaterlöhne zu ermitteln:

66 **II. 1.1. Zugehörigkeit zur Praxis**

67

68

69

70

71

72

73

74

75

76

77

78

79

80

81

82

83

84

85

86

87

88

89

90

91

92

93

94

95

96

97

98

99

100

101

102

103

104

105

106

107

		Alter zum	Eintritt in die	Zugehörigkeit zur	
		31.12.2012	Praxis	Praxis zum	
	geboren am			31.12.2012	
A Partner 1	Steuerberater	21.05.1965	01.04.1996	16,75	Jahre
B Partner 2	Steuerberater	21.02.1969	01.01.2000	13,00	Jahre
C Partner 3	Steuerberaterin	14.09.1974	01.02.2006	6,91	Jahre
nn1					
nn2					
Durchschnitte		Alter in J.	Zugehörigkeit	9,2	

Alter	Bestellung zum StB	Erfahrung als StB	inclusive Erfahrungszeit als
	am	31.12.2012	Assistent
			3

88 **II. 1.2. Erfahrungszeiten der Partner**

90

91

92

93

94

95

96

97

98

99

100

101

102

103

104

105

106

107

A Partner 1	Steuerberater	47,6	04.04.1995	17,7	20,7
B Partner 2	Steuerberater	43,9	11.03.1999	13,8	16,8
C Partner 3	Steuerberaterin	38,3	21.03.2004	8,8	11,8
nn1					
nn2					
Anzahl		3	3	3	3
Durchschnitte		43,3		13,4	16,4

108								
109	II. 1.3. Sonstige besondere Merkmale der Partner							
110								
111	keine							
112								
113	II. 2. Zahlen-und Mengengerüst						Veränderung	
114								
115								
116								
117								
118	II. 2.1. Leistungszahlen							
119				<u>31.12.2010</u>	<u>31.12.2011</u>	<u>31.12.2012</u>	<u>31.12.2013</u>	<u>31.12.2012</u>
120								<u>31.12.2010</u>
121	Jahresleistung	Köln		1.200.000	1.350.000	1.450.000		121%
122								
123	Jahresleistung	NL 2		0	0	0	0	0%
124								
125	Gesamtleistung			1.200.000	1.350.000	1.450.000	0	121%
126					113%	107%		
127	Partner	Köln		3	3	3	3	100%
128								
129	Partner	NL 2		0	0	0	0	
130								
131	Partner	insgesamt		3	3	3		100%
132								
133	Arbeitnehmer	Köln		9	10	11		122%
134								
135	Arbeitnehmer	NL 2		0	0	0	0	0%
136								
137	Arbeitnehmer	insgesamt		9	10	11		122%
138								
139	Beschäftigte	Mitarb. und Partner	Köln	12	13	14		117%
140								
141	Beschäftigte	Mitarb. und Partner	NL 2	0	0	0		
142								
143	Beschäftigte	Mitarb. und Partner		12	13	14		117%
144								
145	geleistete Gesamt-Stunden	Köln	incl. Partner	26.000	27.000	28.500		110%
146								
147	geleistete Gesamt-Stunden	NL 2	incl. Partner	0	0	0		
148								
149	geleistete Gesamt-Stunden	Mitarb. und Partner	incl. Partner	26.000	27.000	28.500		110%
150								
151	Mitarbeiterleistung p.a.	Köln	in Stunden	100.000	103.846	103.571		104%
152								
153	Mitarbeiterleistung p.a.	NL 2	in Stunden	0	0	0		0%
154								
155	Mitarbeiterleistung p.a.	Mitarb. und Partner	in Stunden	100.000	103.846	103.571		104%
156								
157	Stundenumsatz	Köln	incl. Partner	46,15 €	50,00 €	50,88 €		110%
158								
159	Stundenumsatz	NL 2	incl. Partner	- €	- €	- €		0%
160								
161	Stundenumsatz	Mitarb. und Partner	incl. Partner	46,15 €	50,00 €	50,88 €		110%
162								

II. 2.2. Produktivitätsanalyse				31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012	31.12.2013
164							
165							
166	geleistete Gesamt-Stunden	Köln	incl. Partner	26.000	27.000	28.500	110%
167							
168	davon produktiv	Köln	incl. Partner	17.420	18.360	19.654	113%
169				67,0%	68,0%	69,0%	103%
170							
171	davon unproduktive	Köln	incl. Partner	8.580	8.640	8.846	103%
172				33,0%	32,0%	31,0%	94%
173							
174							
175	geleistete Gesamt-Stunden	NL 2	incl. Partner	0	0	0	0%
176							
177	davon produktiv	NL 2	incl. Partner	0	0	0	0%
178				0,0%	0,0%	0,0%	0%
179							
180	davon unproduktive	NL 2	incl. Partner	0	0	0	0%
181				0,0%	0,0%	0,0%	0
182							
183	geleistete Gesamt-Stunden	insgesamt		26.000	27.000	28.500	110%
184							
185	davon produktiv	insgesamt		17.420	18.360	19.654	113%
186				67,0%	68,0%	69,0%	103%
187				8.580	8.640	8.846	103%
188							
189							
190							
191	Leistung produktive Stunde	Köln		68,89 €	73,53 €	73,78 €	107%
192							
193	Leistung produktive Stunde	NL 2		- €	- €	- €	0
194							
195	Leistung produktive Stunde	insgesamt		68,89 €	73,53 €	73,78 €	107%
196							
197							
198							
199	Leistung			1.200.000	1.350.000	1.450.000	121%
200							
201	Umsatz je Partner			400.000	450.000	483.333	
202							
203	unterstellt wird,						
204	daß ein StB allein eine Leistung erbringen kann von		650.000	618.679	634.146	650.000	
205							
206	sind betriebswirtschaftlich notwendig an Sozien			1,94	2,13	2,23	
207							
208	vorhanden			3,00	3,00	3,00	
209							
210	möglicheweise nicht notwendig			1,06	0,87	0,77	
211							
212	Dieses Ergebnis ist nur dann zu verantworten, wenn die Praxis hinreichend gute Umsatzzuwächse erwarten kann.						
213							
214	Die Zuwächse absolut betragen			150.000,00 €	100.000,00 €		

215 **III. Allgemeines Erläuterungen zum Unternehmerlohn**

216

217 **III. 1. Definition des Unternehmerlohnes**

218

219 Aufgrund der Leitsätze zur Preisermittlung öffentlicher Aufträge ist gem. Art. 24 LSP die Definition wie folgt:

220

221 **"Der kalkulatorische Unternehmerlohn ist unabhängig von den tatsächlichen Entnahmen des Unternehmers in der Höhe des**
222
223 **durchschnittlichen Gehalts eines Angestellten gleichwertiger Tätigkeit in einem Unternehmen gleichen Standorts,**
224
225 **gleichen Geschäftszweigs und gleicher Bedeutung oder mit Hilfe eines anderen objektiven Leistungsmaßstabs zu messen.**
226
227 **Die Größe des Betriebs, der Umsatz und die Zahl der Arbeitnehmer sind zu berücksichtigen."**

228

229 Damit werden die wesentlichen Kriterien deutlich.

230

231 Die betriebswirtschaftliche Literatur und die Rechtsprechung (vgl. unten) übernehmen weitestgehend diese Definition.

232

233 **Gehalt bei gleichwertiger Tätigkeit** **das heißt auch** **Personalführungsfähigkeiten**

234

235 **das heißt auch** **Unternehmerverantwortung tragen**

236

237 **Unternehmen gleichen Standorts**

238

239 **gleicher Geschäftszweig**

240

241 **gleiche Bedeutung**

242

243 **gleiche Größenordnung**

244

245 **gleiche Umsatzgröße, ähnliche Arbeitnehmerzahl**

246

247 **ähnliche Mandatsstrukturen**

248

249

250

251 **III. 2. Die Bemessung der Opportunitätskosten**

252

253 Dieser kostenrechnerische Begriff bedeutet, dass ein Arbeitnehmer, der Unternehmer wird, auf die ihm als Arbeitnehmer zustehenden
254 Arbeitgeber-Vergütungen verzichten muss, er sie also in Zukunft aus der unternehmopportunity Tätigkeit selbst erarbeiten muss.

255

256 Das sind in erster Linie die Arbeitgeberanteile zu diversen gesetzlichen oder privaten Versicherungen.

257

258 Es entsteht aber auch ein Nutzenentgang für den Selbständigen, soweit er in seiner alternativen Anstellungszeit Zuwendungen erhält, die
259 er als Unternehmer nicht automatisch hat, z.B. Zuschüsse zur Altersversorgung, private PKW-Nutzung u.v.a.m.

260

261 Diese Lohnvorteile müssen in den kalkulatorischen Lohn einfließen.

262

263 Diese Kosten können einkommens- und altersbedingt unterschiedlich sein.

264

265 **Die Bestimmung des kalkulatorische Unternehmerlohnes ist das Kernproblem der Bewertung einer Praxis.**

266

267 Für Einzelunternehmen wie auch Personengesellschaften wird der erzielte Betriebserfolg um die kalkulatorischen Steuerberaterlöhne
268
269 gemindert; erst der danach verbleibende Ertrag fließt in die Kapitalisierung ein.

270

271 Insofern bestimmt der kalkulatorische Lohn der Ertrag und damit den Ertragswert sehr wesentlich.

272

273

274

275

276

277 **III. 2.1 Die zu tragenden Arbeitgeberanteile**

278
 279 Die Arbeitgeberanteile des angestellten Steuerberaters muss dieser als selbständiger Steuerberater in Zukunft allein
 280 verdienen; sie sind als Opportunitätskosten hinzuzurechnen. Sie werden wie folgt berechnet:

				Stichtag				
				31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012	#####
285	Beitrags-Bemessungsgrenze	RV und AV	WEST	64.800	66.000	66.000	67.200	
286	Beitrags-Bemessungsgrenze	RV und AV	neue BL	54.600	55.800	57.600	57.600	
288	Beitrags-Bemessungsgrenze	KV/Pflege	WEST	44.100	45.000	44.550	45.900	
289	Beitrags-Bemessungsgrenze	KV/Pflege	neue BL	44.100	45.000	44.550	45.900	
291	Rentenversicherung	Beitr.Sätze	WEST	19,90	19,90	19,90	19,60	
292			neue BL	19,90	19,90	19,90	19,60	
294	Krankenversicherung	Beitr.Sätze	WEST	14,90	14,90	15,50	15,50	
295			neue BL	14,90	14,90	15,50	15,50	
297	Pflegeversicherung	Beitr.Sätze	WEST	1,95	1,95	1,95	1,95	
298			neue BL	1,95	1,95	1,95	1,95	
300	Arbeitslosensversichrg	Beitr.Sätze	WEST	2,80	2,80	3,00	3,00	
301			neue BL	2,80	2,80	3,00	3,00	
302		Beitr.Sätze	WEST					
303		Beitr.Sätze	neue BL					
306	Summen		WEST	39,55	39,55	40,35	40,05	
308	Summen		neue BL	39,55	39,55	40,35	40,05	

315 **III. 2.2. Überstundenabgeltung und -berechnung**

316 Die folgenden Stundenansätze sind Vorschläge des Verfassers, sie können individuell verändert oder vereinbart werden.

320 Ein Unternehmer arbeitet "ohne Tarifvertrag" bis an eine berufübliche Grenze , die weit über den normalen Stunden von z.B. **40**

322 Stunden in der Woche liegt. In modernen Tarifverträgen werden alle Überstunden entgolten. Insofern sind sie Opportunitätskosten.

324 Angestellten Steuerberatern mit einer bisherigen Dienstzeit von mehr als 10 Jahren und einer Tantiemeregelung kann zugemutet

326 werden, mindestens **6** Stunden unentgeltlich durch Überstunden zu erbringen.

328 Erst ab der **47** . Stunde müssen unter diesen Bedingungen diese als Opportunitätskosten

330 angesehen werden.

332 Ein Selbständiger wird **8** Stunden mehr arbeiten: auf dieser Basis werden die Opportunitätskosten berechnet.

334 Die vergleichbare Zeit ist **54** Stunden für die Opportunität als Selbständiger. Auch in der Literatur ein anerkannter Wert.

338 **III. 2.3. Personalverantwortung**

340 10 Jahre Berufserfahrung allein sind kein Beweis für die Fähigkeit, ein Unternehmen zu führen; selbst die Leitung einer Berufsniederlassung

342 beweist noch keine unternehmerischen Fähigkeiten wie Mut, Aquisitionsfähigkeiten, Personalführungsqualitäten, Mandantenbetreuung u.a.

344 Bemessungsgrundlage für die Personalverantwortung sollte die Leistung sein, hier z.B. die Gesamtleistung von **#####**

346 und die Anzahl der Mitarbeiter, in dieser Praxis; die Lohnsumme für **2012 beträgt 430.000 €**

350	III. 2.4. Gemeinkostenzuschlag für freiwillige soziale Leistungen					
351						
352	Arbeitgeber bieten erfahrenen Arbeitnehmern in der Regel freiwillige Leistungen an; ein Selbständiger muss diese zusätzlich erarbeiten.					
353						
354	Diese können sein : ein Notebook, ein PKW, Telefon, Literatur, Fortbildungskurse u.a.					
355						
356	wie z.B.	Noteboke, andere IT	monatlich	25	p.a.	300
357						
358	wie z.B.	PKW-Nutzung	monatlich	180	p.a.	2.160
359						
360	wie z.B.	Telefon/Handy	monatlich	30	p.a.	360
361						
362	wie z.B.	Literatur	monatlich	60	p.a.	720
363						
364	wie z.B.	Fortbildung	monatlich	120	p.a.	1.440
365						
366	wie z.B.	sonstiges	monatlich	1	p.a.	12 4.992 p.a.
367						
368	Der Ansatz kann wegen seiner nicht sehr wesentliche Bedeutung auch pauschal erfolgen, hier:					
369						
370	Pauschalansatz oder individueller Ansatz		WEST	5%		
371						
372	Pauschalansatz oder individueller Ansatz		neue BL	4%		
373						
374	bei einem Gehalt von	96.233	WEST	sind das	4.812 oder monatlich	401 € plausibel
375						
376	bei einem Gehalt von	95.271	neue BL	sind das	3.811 oder monatlich	318 € plausibel
377						
378	Die Aufwendungen sollten aber durch Einzelaufstellungen ermittelt und plausibilisiert werden.					
379						
380						
381						
382						
383	III. 2.5. Angemessene Altersversorgung		31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012 #####
384						
385	Der BGH hat mit Urteil vom 9.2.2011 im Rahmen einer Steuerberaterlohn-Diskussion einen Zuschlag von				20,0%	987 €
386						
387	auf die Bezüge bei einem anderen Sachverhalt anerkannt.					1.235 €
388						
389	Ich halte diese Betrag beim vorliegenden Sachverhalt zu gering und schlage vor				einen ididuellen Zuschlag von 30%	2.222 €
390						
391						
392	Bezogen auf ein angemessenes Basisgehalt von z.B.		vgl.Zeile 905		monatlich 7.320	87.836
393						
394	beträgt danach dieser Betrag	26.351 €	monatlich rd.	2.196 €		
395						
396	Bezogen auf das Alter der Basisperson	A Partner 1		mit einem Alter von	47,6	Jahren
397						
398	würde bei einer Verzinsung von	1,77%	bis zur Erreichung des	67	Lebensjahres	
399						
400	eine Betrag angespart werden können von rd.	610.341 €				
401						
402	Die Lebenserwartung des A Partner 1	beträgt zum	67	. Lebensjahr	18	incl. 2 Zusatzjahre
403						
404	ein monatlicher Rentenbetrag wäre ohne Inflation	3.297 €	zusätzlich zu den übrigen Altersbezügen.			
405						
406	Bei einer Inflation von z.Z.	2,10%	ist der Abzinsungsfaktor für	19	incl. 2 Zusatzja	0,6738
407						
408	der Rentenbetrag betrüge dann real	2.222 €	gemessen am heutigen Wertgefüge.			
409						
410	Gemessen an den monatliche Basisbezügen von	7.320 €	sind das zur Zeit	30,36%		
411						
412	Das erscheint angemessen.					
413						
414	Die Altersversorgung der Partner umfasst nach Auskunft der Partner lediglich die gesetzlichen Rentenzusagen.					
415						
416	Den Gesellschaftern muss geraten werden, ihre individuellen Versorgungslücken berechnen zu lassen.					
417						
418						
419						
420						
421						
422	Der langfristige Zins für festverzinsliche Wertpapiere über 10 Jahre betrug zur	12.02.2013			1,77%	vgl. FAZ v.13.2.2013, S.21
423						

424	III. 2.6. Insolvenzgeld					
425			31.12.2009	31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012
426	Der Satz der Insolvenzgeldumlage betrug zum				0,5%	0,5%
427						1,50%
428	sie wird vom Arbeitgeber getragen					
429						
430	bezogen auf eine Lohnsumme von z.B eines angemessen Gehalts von				87.836	87.836
431						87.836
432	sind das absolut				439	439
433						1.318
434	in den zukünftigen Jahren ab 2013					
435	sind das					
436	bei einem Zinssatz von	6%				
437	und einer Laufzeit	18				
438	Jahren				10,8	10,8
439	sind das					10,8
440	vergleichbare Ertragswerte				4.741	4.741
441						14.234
442						
443						
444						
445						
446						
447						
448	III. 2.7. Unternehmerische Verantwortung					
449						
450	Der BGH hat mit Urteil vom 2.2.2011 auch die unternehmerische Verantwortung diskutiert.					
451						
452	Hier wird ein Betrag im Verhältnis zur Leistung des Unternehmens berücksichtigt mit				1,00%	von 1.450.000
453						
454	Damit dürfte die Verantwortung als Unternehmer angemessen beziffert sein,				das sind	14.500
455						
456	das entspricht einem Monatsbetrag von				1.208	, einer Versicherungsprämie für eine
457						
458	Vermögensschadenhaftpflicht für einen Wert von				100% der Jahresleistung von	1.450.000
459						
460	Dieser Wert wurde mit dem Versicherer der Gesellschaft abgestimmt.					
461						
462						
463	III. 2.8. Personalverantwortung					
464						
465	Allein 10 Jahre Berufserfahrung bedeuten nicht, dass ein angestellter Steuerberater auch entsprechende Personalverantwo					
466						
467	übernehmen kann; dieses Kriterium ist hoch anzurechnen.Bemessungsgrundlage sollte im wesentlichen die Lohnsumme sei					
468						
469						
470						
471						
472						
473						
474	Jahresleistung	Köln	1.200.000	1.350.000	1.450.000	121%
475						
476	Personalaufwand ohne kalk. StB-Löhne		350.000	400.000	430.000	123%
477						
478	Rohergebnis	Köln	850.000	950.000	1.020.000	120%
479	in % der Leistung		70,8%	70,4%	70,3%	
480						
481						
482						

483					Stichtag	128%	
484	Jahresergebnis	lt. Abschluss	360.000	420.000	460.000		
485						100%	
486	zu eliminierende ABSCHREIBUNG auf einen Goodwill		60.000	60.000	60.000		
487							
488	zu eliminierender Zinsaufwand		15.000	14.000	13.000		
489						123%	
490	bwl. Jahresergebnis	ohne Afa Goodwill / Zinsen	435.000	494.000	533.000		
491	in % der Jahresleistung		36,3%	36,6%	36,8%		
492							
493	Arbeitnehmer	insgesamt	9	10	11		
494							
495	Lohnaufwand je Arbeitnehmer		38.889	40.000	39.091		
496							
497							
498							
499							
500	Personalverantwortung		31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012		
501							
502	Bemessungsgrundlage ist der Lohnaufwand	Köln	350.000	400.000	430.000		
503							
504	Bemessungsgrundlage ist der Lohnaufwand	NL 2	0	0	0		
505							
506							
507	in % der Lohnsumme	2,00%	Köln	7.000	8.000	8.600	
508							
509	in % der Leistung		0,58%	0,59%	0,59%		
510							
511	in % der Lohnsumme	0,00%	NL 2	0	0	0	
512							
513	in % der Leistung		0,00%	0,00%	0,00%		
514						1.450.000	
515	Prämie	insgesamt	pro anno	7.000 €	8.000 €	8.600 €	0,593%
516	in % der Leistung			0,45%	0,45%	0,45%	
517	monatlich			583 €	667 €	717 €	der Leistun
518							
519	pro Mitarbeiter ohne Partner		pro anno	778 €	800 €	782 €	
520	monatlich			65 €	67 €	65 €	
521							
522	Prämie	Köln	pro anno	583 €	667 €	717 €	
523	Prämie	Köln	monatlich	49 €	56 €	60 €	
524							
525	Prämie	NL 2	pro anno	- €	- €	- €	
526	Prämie	NL 2	monatlich	- €	- €	- €	
527							
528	Prämie						
529							
530	Die ermittelten Beträge sind angemessen und entsprechen den ungefähren Angeboten der Versicherungswirtschaft.						
531							
532	Prämie	insgesamt	pro anno	7.000 €	8.000 €	8.600 €	
533							
534	Anzahl Arbeitnehmer und Partner			12	13	14	
535							
536	fiktive Prämie	pro Arbeitskraft	pro anno	583 €	615 €	614 €	
537							
538							
539							
540	III. 2.9. Sonstige Entgelte						
541	keine						

542 **IV. Besonderheiten bei Gesellschaften**

543
 544 Der kalkulatorische Steuerberaterlohn darf und kann für einen Partner allein nicht isoliert berechnet werden.
 545
 546 Es müssen alle kalkulatorischen Steuerberaterlöhne ermittelt und untereinander ins Verhältnis gesetzt werden.
 547
 548 Für die Ermittlung eines sog. Basislohnes werden die persönlichen Daten des Hauptgesellschaftler **A Partner 1**
 549
 550 heran gezogen.

551	552	553	554	555	556	557	558	559	560	561	562	563	564	565	566	567	568	569
	Diese sind			<u>Gewichte</u>		<u>gewichtet</u>		<u>Anteil</u>										
554	Geburtsdatun	21.05.1965	Alter	47,6	1	48	33,3%											
556	Eintritt in die Praxis	01.04.1996																
558	Zugehörigkeit			16,8	2	34	23,6%											
560	Erfahrung			20,7	3	62	43,1%											
					6	144	100,0%											
						24												

570 **IV. 1 Das Verhältnis der individuellen Unternehmerlöhne untereinander**

571	572	573	574	575	576	577	578	579	580	581	582	583	584	585	586	587	588	589
	Gewichtung		1	2	3													
			Alter	Zugehörigkeit	Erfahrung													
576	A Partner 1		47,6	16,75	20,7													
578	B Partner 2		43,9	13,00	16,8													
580	C Partner 3		38,3	6,91	11,8													
582			0,0		0,0													
584			0,0	0,00	0,0													
586	nn1			0,00	0,0													
588	nn2			0,00	0,0													
590	Durchschnitt		43,3	9,20	16,4													

597	598	599	600	601	602	603	604	605	606	607	608	609	610	611	612	613	614	615	616	617	618	619
	Gewichtungen		Alter	Zugehörigkeit	Erfahrung					<u>Anteile</u>												Verhältnis
600	A Partner 1		47,6	33,5	62,1	143	40,7%															100,0%
602	B Partner 2		43,9	26	50,4	120	34,2%															83,9%
604	C Partner 3		38,3	13,82	35,4	88	25,1%															61,5%
606			0	0	0	0	0,0%															0,0%
608			0	0	0	0	0,0%															0,0%
610	nn1		0	0	0	0	0,0%															0,0%
612	nn2		0	0	0	0	0,0%															0,0%
614	Summe		129,8	73,32	147,9	351	100,0%															
616	Anteile		37%	21%	42%																	
618			Gewichtungen																			

620	Beispielhafte Verteilung der Steuerberaterlöhne		2012			
621						
622						
623	Ansatz des kalk. Lohnes		168.655			
624				vgl. Zeile	598	
625						Mindestbetrag
626						110.772 €
627						vgl. kalk. Lohn
628	A Partner 1	vgl. unten	168.655	100,0%	168.655	137.960
629	B Partner 2		168.655	83,9%	141.502	137.960
630	C Partner 3		168.655	61,5%	103.723	137.960
631			168.655	0,0%	0	0
632			0	0,0%	0	0
633	nn1		0	0,0%	0	
634	nn2		0	0,0%	0	
635						
636						
637						
638						
639						
640						
641						
642						
643	Anzahl der Partner		674.620		413.880	137.960
644					3	Schnitt
645						448.117
646						
647						
648	IV. 2. Die kalkulatorischen Löhne bei Niederlassungen					
649						
650	Die Belastung von möglichen Niederlassungen mit Overheadkosten der eigentlichen Praxisführer muss individuell bearbeitet werden.					
651						
652	Dazu gehören Buchhaltungskosten, Lohnarbeiten, Abschlußarbeiten, Anwaltskosten und entsprechende Gemeinkosten.					
653						
654						
655						
656						
657	IV. 3. Die interne Verrechnung von kalkulatorischen Löhnen					
658						
659	Es wird unterstellt, daß die Personalkosten einschl. der Partnerstundensätze zwischen den Niederlassungen verrechnet sind.					
660						
661	Die ermittelten kalkulatorischen Steuerberaterlöhne müssen betriebswirtschaftlich verrechnet werden.					
662						
663						
664						
665						
666						
667						
668						
669						
670						
671						
672						
673						

674 **V. Weitere Prämissen für die Berechnungen**

675

676	Zinssatz für langfr. Festverzinsliche Anlagen gem. § 203 BewG zum		31.12.2012			2,03%
677	Zuschlag wegen Kapitalmarktkrise	Anhebung an ein Normalniveau		1,97%		4,00%
678	Risikozuschlag freie Berufe		100%			4,00%
679	Rechenzins vor Steuern					8,00%
680	besonderer Zuschlag	langfristiges Marktrisiko	Wettbewerbsrisiko Köln	33%		2,64%
681		individuelles Risiko	hohe Afa auf einen erworb. Good'	15%		1,20%
682						11,84%
683	EST bei einem Einkommen von (Splitting, 0 K.)	172.450	56.601	32,8%	36,48%	-4,32%
684	Rechenzins					7,52%
685	Vervielfältiger					13,30

686

687

BranchenVerg Stichtag

	31.12.2011	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014	#####		
688							
689							
690	Lohnveränderungsraten	2,25%	2,25%	3,00%	3,00%		
691							
692	A Partner 1	Köln	168.655	172.450	176.330	181.620	187.069
693							
694	B Partner 2		141.502	144.686	147.941	152.379	156.950
695							
696	C Partner 3		103.723	106.057	108.443	111.696	115.047
697							
698			0	0	0	0	0
699							
700			0	0	0	0	0
701							
702	nn1						
703							
704	nn2						
705							
706			413.880	423.193	432.714	445.695	459.066

707 **in % der Jahresleistung**

30,66%

708 **Schätzung der Sozialversicherungsrate**

709	vgl. oben Zeile	306	40,35	40,05	40,05	40,05	0,00
710	Arbeitgeberanteil		20,175%	20,025	20,175	20,025	0

711

712 **Für die vergangenen Jahre werden die kalkulatorischen Löhnen wie folgt retrograd ermittelt:**

	31.12.2011	31.12.2010	#####	
713	Lohnsteigerung	2,25%	2,25%	2,25%
714				
715	A Partner 1	168.655	164.944	161.314
716	B Partner 2	141.502	138.388	135.343
717	C Partner 3	103.723	101.441	99.209
718		0	0	0
719		0	0	0
720	Summen	413.880	404.773	395.866

721 **VI. Die Rechtsprechung des BGH**

722

723 In den letzten Jahren hat sich der BGH sehr bestimmt zum individuellen kalkulatorischen Unternehmerlohn geäußert.

724

725 **Die BGH-Urteile vom 06.02.2008** Anforderung eines individuell zu bestimmenden konkret gerechtfertigten
726 Unternehmerlohns, nicht eines pauschalen Ansatzes

727

728 **02.02.2011** Der Unternehmerlohn hat Rechnung zu tragen

729 der beruflichen Erfahrung

730 der unternehmerischen Verantwortung

731 den Kosten für eine angemessene sozialen Absicherung

732

733 **09.02.2011** Orientierung des Unternehmerlohnes an den individuellen Verhältnissen

734

735 wurden in dieser Stellungnahme beachtet.

736 Diese Urteile sind im wesentlichen familienrechtliche Urteile.

737

738 Die ermittelten kalkulatorischen Steuerberaterlöhne müssen quotaal betrachtet werden.

739

740 Unterstellt man, dass ein Steuerberater betriebswirtschaftlich nach den gängigen Betriebsvergleichen i **2.012**

741

742 mit einem kalkulatorischen Unternehmerlohn 172.450 eine Leistung erbringen kann von **650.000**

743

744 dann wären bei der Jahresleistung der A B & C Steuerberatungsgesellschaft mit 1.450.000

745

746 in eine Praxisbewertung an Partnern einzubeziehen **2,2 Partner.**

747

748 A B & C Steuerberatungsgesellschaft hat zur Zeit **3,0 Partner.**

749

750 Die Differenz von **0,8 zeigt eine**
751 **relative Überbesetzung an Partnern.**

752

753

754

755 **VII. Ausgewählte Literatur zum kalkulatorischem Steuerberaterlohn**

756

757 Dem Auftraggeber wurde eine umfangreiche Literaturliste überreicht.

758

759 Die Diskussion um den individuellen Unternehmerlohn wird zunehmend durch bisher nicht erkannte Probleme bereichert.

760

761 Diese fließen teilweise bereits in diese Stellungnahme ein.

762

763

764

765

766 **VIII. Der Zusammenhang mit dem Mengengerüst und dem Leistungsgefüge**

767

768 Die Höhe der Unternehmerlöhne steht in einem direkten Zusammenhang mit der Leistungsgröße des Unternehmens, das sagt schon
769 schon die Definition.

770

771 Daher werden vorab die Leistungszahlen dargestellt.

772

773

774

		2010	2011	2012
775	Leistung Köln	1.200.000	1.350.000	1.450.000
776				
777	Löhne und Gehälter	350.000	400.000	430.000
778				
779	andere Sachaufwendungen	415.000	456.000	487.000
780				
781	bwl. Jahresergebnis vgl. oben Zeile 489	435.000	494.000	533.000
782	in % der Leistung	36,3%	36,6%	36,8%
783				
784	Tendenz im Vergleich zum Vorjahr		12,5%	7,4%

785

786 Der Leistungs-Durchschnitt der letzten 3 Jahre beträg **1.333.333** , ein gewichteter Schnitt **1.375.000**
787 (1,2,3)

788

788 Da für familienrechtliche Bewertungszwecke nur die Situation zum Scheidungsstichtag, allenfalls eine Durchschnittsbildung

789

790 erlaubt ist, können die Leistungszahlen nur sehr vorsichtig prognostiziert werden , hier mit

0,00%	1.450.000
-------	-----------

791

792	Leistung nn	0	0	0
793				
794	Löhne und Gehälter	0	0	0
795				
796	andere Sachaufwendungen	0	0	0
797				
798	Überschuß	0	0	0
799	in % der Leistung	0,0%	0,0%	0,0%

800

801 **Tendenz im Vergleich zum Vorjahr** **0,0%** **0,0%**

802

803 Die Tendenz für diesen Standort ist zum Bewertungsstichtag eindeutig "negativ".
804 Dieser Standort ist problematisch.

805

806 **Prognoseannahme**

-1,00%	0
--------	---

807

808

	Köln	nn	insgesamt	1.200.000	1.350.000	1.450.000
809	Leistung					
810						
811	Löhne und Gehälter			350.000	400.000	430.000
812						
813	andere Sachaufwendungen			415.000	456.000	487.000
814						
815	Überschuß			435.000	494.000	533.000
816	in % der Leistung			36,3%	36,6%	36,8%
817						
818	Tendenz im Vergleich zum Vorjahr				12,5%	7,4%

819

820

821

822

823

824	IX. Berechnungen			
825				
826	Das in diesem Bericht verwandte Schema wurde entsprechend der neueren Literatur entwickelt,			
828				
829	Vgl. dazu Knief, P., Der kalkulatorische Unternehmerlohn für Steuerberater, in: DStR, Heft 39/2008, S. 1895 ff.) und a..			
830				
831	Zugrunde liegt den Berechnungen der Praxenvergleich des Deutschen Steuerberaterverbandes, hier die Zahlen von			2011
832	mit Bericht aus dem Nov/2012.			
833				
834	Der DStV erhebt die Gehälter von angestellten Steuerberatern nach folgenden Kriterien:			
835				
836				
837				
838	1. Nach Umsatzgrößenklasse			
839				
840	2. Kalkulatorischer Steuerberaterlohn nach Region			
841				
842	3. Kalkulatorischer Unternehmerlohn nach Kommunengröße			
843				
844				
845	Basiswerte sind die Gehälter von Steuerberatern mit einer Anstellungszeit von 10 Jahren:			
846				
847	dieses Kriterium entspricht der Anforderung von Mindesterfahrungen.			
848				
849				
850				
851				
852	Die zu bewertende Praxis liegt in einer Kommune mit	1.020.000	Einwohnern.	
853				
854	Der Basislohn für angestellte Steuerberater mit einer Berufserfahrung von 10 Jahren liegt			
855				
856	lt. DStV-Praxenvergleich	2.011	in diesen Kommunen bei	<u>76.700 €</u>
857				
858	eine gezahlte Leistungsvergütung			
859				
860				
861				
862				
863				
864				
865	Die Praxis liegt nach der Definition des Branchenvergleichs des DStV in der Region			WEST
866				
867	Der Basislohn für angestellte Steuerberater mit einer Berufserfahrung von 10 Jahren liegt			
868				
869	in dieser Region lt. DStV-Praxenvergleich	2.011	bei	<u>79.175 €</u>
870				
871				
872				
873	Wesentlich ist aber zur Beurteilung die Umsatzgrößenklasse.	<u>2.011</u>		
874				
875	Die Praxis hat im Jahr in Köln	(vgl. oben)	1.450.000	erwirtschaftet.
876				
877	nn	(vgl. oben)	0	erwirtschaftet.
878	Umsatz der Praxis	insgesamt	<u>1.450.000</u>	
879				
880	Der Basislohn für angestellte Steuerberater mit einer Berufserfahrung von 10 Jahren liegt			
881				
882	lt. DStV-Praxenvergleich	2.011	in dieser Umsatzgrößenklasse bei	<u>85.903 €</u>
883				
884				
885				
886	Die	A B & C Steuerberatungsgesellschaft		
887				
888	ist in	Köln		
889				
890	mit einer Leistung von	1.450.000	einer der größeren Praxen in ihrem Einzugsbereich.	
891				
892	Die Klientel ist anspruchsvoll, branchenbreit gestreut und bedarf allein deswegen hochqualifizierter Mitarbeiter.			
893				
894	Insofern ist der Ansatz für einen erfahrenen leitungswilligen Mitarbeiter für Vertretungsfälle jeder Art mit			85.903 €
895				
896	angemessen.			
897				
898	Der Schnitt liegt bei	80.593 €	Die Fortschreibung für das Folgejahr wird mit	2,25% berechnet #####

899	Unter den dargestellten Prämissen wird der individuelle kalkulatorische Steuerberaterlohn wie folgt berechnet:				
900					
901					
902					
903					
904					
905	Gesamtvergütung angestellter StB lt. Umfrage		angemessen		87.836
906					
907	Mittlerer Umsatz in Ihrer Umsatzgrößenklasse	1.001 - 2.000			1.378.300
908					
909	Umsatz der Praxis	A B & C Steuerberatungsgesellschaft	2.011		1.450.000
910	Normalarbeitszeit		40		
911					
912	Normale Überstunden im Rahmen der Gesamtvergüt eines Dritten		6	15%	
913					
914	Zulage aufgrund Mehrarbeit (40 Stdn / Basis 46 Stdn)		46	115%	
915					
916	Zusatzstunden als eigenverantwortlicher Selbständiger	üblich	8		
917					
918	übliche Chefstunden		54	17,39%	15.275
919					
920					
921	Vergleichsgehalt mit Mehrarbeit				103.111
922					
923			31.12.2012		
924					
925	Beitragsbemessungsgrenze RV/AV (OST)		57.600 €		
926					
927	Beitragsbemessungsgrenze RV/AV (WEST)		67.200 €		
928					
929	Rentenversicherung		19,90%		
930					
931	Arbeitslosenversicherung		3,00%		
932					
933	Gesamtsozialversicherung RV/AV		22,90%		
934					
935	Ansatz zu 1/2		11,45%		
936			Ost	11,45%	6.595
937					
938			West	11,45%	7.694
939					
940	Beitragsbemessungsgrenze PV/KV Ost/West		45.900 €		
941					
942	Pflegeversicherung		1,95%		
943					
944	Krankenversicherung (Durchschnittssatz)		15,50%		
945					
946	Gesamt		17,45%		
947					
948	Ansatz zu 1/2		8,73%		
949			West/Ost	8,73%	4.007
950					
951	kalk. Lohn nach Sozialbeiträgen AG		Ost		113.713
952					
953	kalk. Lohn nach Sozialbeiträgen AG		West		114.812
954					
955	Gemeinkostenzuschlag für freiw. Soz.-Leistungen etc.		Ost	4,0%	87.825
956					3.513
957	Gemeinkostenzuschlag für freiw. Soz.-Leistungen etc.		West	5,0%	87.840
958					4.392
959	kalk. Lohn ohne Rentenzusage und Unternehmerzuschlag		Ost		117.226
960					
961	kalk. Lohn ohne Rentenzusage und Unternehmerzuschlag		West		119.204
962					
963	zusätzliche zu zahlende Rentenversorgung lt. BGH einen individuellen Zuschlag von		Ost	30,0%	87.837
964					26.351
965	zusätzliche zu zahlende Rentenversorgung lt. BGH einen individuellen Zuschlag von		West	30,0%	87.837
966					26.351
967	kalk. Lohn vor Unternehmerrisiko		Ost		143.577
968					
969	kalk. Lohn vor Unternehmerrisiko		West		145.555
970					
971					
972					
973					
974					
975					
976					

977									
978									
979	kalk. Lohn vor Unternehmerrisiko	Ost						143.577	
980									
981	kalk. Lohn vor Unternehmerrisiko	West						145.555	
982									
983	Risiko Unternehmertätigkeit in Abhängigkeit vom Gef. III. 2.8. Personalverantwortung	Ost	2,0%	430.000				8.600	
984									
985	Risiko Unternehmertätigkeit in Abhängigkeit vom Gehalt	West	2,0%	430.000				8.600	
986									
987	Prämie für Unternehmerverantwortung in % der Leistung der Praxis	Ost	1,0%	1.450.000				14.500	
988									
989	Prämie für Unternehmerverantwortung in % der Leistung der Praxis	West	1,0%	1.450.000				14.500	
990									
991	kalkulatorischer Unternehmerlohn Gesamt	Ost						166.677	
992									
993									
994	kalkulatorischer Unternehmerlohn Gesamt	West						168.655	
995									
996	Faktor auf die Gesamtvergütung angestellter StB	Ost						1,90	
997									
998	Faktor auf die Gesamtvergütung angestellter StB	West					85.903	1,96	
999									
1000									
1001	kalkulatorischer Unternehmerlohn Gesamt	Ost						166.677	
1002									
1003	kalkulatorischer Unternehmerlohn Gesamt	West						168.655	
1004									
1005	Zuschlag wegen besonderer Bedeutung		0%					0	
1006									
1007	Abschlag wg. unterdurchschnittlicher Anforderungen durch die Struktur der Praxis		0%					0	
1008									
1009	individueller Zuschlag wegen		0%					0	
1010									
1011	individueller Abschlag wegen		0%					0	
1012									
1013	Ansatz des kalk. Lohnes für den 1. Partner	West					87.836	168.655	
1014									
1015	Ansatz des kalk. Lohnes für den 1. Partner	Ost					87.836	166.677	
1016									
1017	Faktor auf die Gesamtvergütung angestellter StB	West						1,920	
1018	Festsetzung der verschiedenen kalkulatorischen Steuerberaterlöhne untereinander								
1019									
1020									
1021									
1022	Köln	A Partner 1	Zugehörigkeit zur Praxis	Alter	Verteilung		ohne Opportunitätskosten	Ansatz	
1023			16,8	47,6	100,0%	40,8%	87.836	168.655	
1024	Köln	B Partner 2	13,0	43,9	83,9%	34,2%	73.694	141.502	
1025									
1026	Köln	C Partner 3	6,9	38,3	61,5%	25,1%	54.019	103.723	
1027									
1028	nn			0,0	0%	0,0%	0	0	
1029									
1030	nn			0,0	0%	0,0%	0	0	
1031									
1032	Summe		7,3		245%		215.549	413.880	
1033									
1034									
1035	Köln						215.549	413.880	
1036									
1037	Vervielfältiger	bezogen auf			Gesamtvergütung angestellter StB lt. Umfrage			1,9201	
1038									
1039									
1040	nn						0	0	
1041									
1042	Vervielfältiger	bezogen auf			Gesamtvergütung angestellter StB lt. Umfrage			0,0000	
1043									
1044									
1045	Die Gesellschafter haben sich im Rahmen des laufenden Geschäftsbetriebs barmäßig auszahlbare Vergütungen erlaubt und								
1046	und auch gebucht; im Rahmen der einheitlichen und gesonderten steuerlichen Gewinnfeststellung werden diese Vergütungen								
1047	als Vorabvergütungen behandelt.								
1048									
1049	Die Zahlungen sind definitorisch keine kalkulatorischen Unternehmerlöhne.								
1050									
1051									
1052									
1053									

1054 **X. Die betriebswirtschaftliche Kappung von Unternehmerlöhnen**

1055
1056
1057 **Möglich ist aus betriebswirtschaftlichen Gründen wegen Unterrentabilität der Praxis die kalk. Gehälter zu begrenzen, um auf diesem Wege**
1058 **für einen möglichen "fiktiven Investor" auf diesem Wege eine Rentabilität des eingesetzten Kapitals zu gewährleisten.**

1059 **Das würde auf jeden Fall ein Erwerber tun.**

1060
1061
1062
1063 Begrenzung der kalkulatorischen Löhne auf **95%** der Jahresergebnisse

	2010	2011	2012
bwl. Jahresergebnis	435.000	494.000	533.000
Kappung	21.750	24.700	26.650
Kappung auf 95%	413.250	469.300	506.350

1072 **Restrendite der Praxis** **5,0%**

1073
1074
1075 Begrenzung der kalkulatorischen Löhne auf **95%** der Jahresergebnisse

	2010	2011	2012
Jahresergebnis	0	0	0
Kappung	0	0	0
Kappung auf 95%	0	0	0

1084
1085 **Restrendite der Praxis** **0,0%**

	2012		Kappung auf	Kappung um	Höchstbetrag	Kappung absolut
Kappung Köln A Partner 1	168.655	40,750%	206.338	0,0%	206.338	0
Köln B Partner 2	141.502	34,189%	173.116	0,0%	173.116	0
Köln C Partner 3	103.723	25,061%	126.896	0,0%	126.896	0
	413.880	100,000%	506.350		506.350	0

	2012		Kappung auf	Kappung um	Höchstbetrag	Kappung absolut
nn	0	0,000%	0	0,0%	0	0
nn	0	0,000%	0	0,0%	0	0
	0	0,000%	0		0	0

1104 **Diese Kappung wurde gesellschaftsrechtlich nicht vereinbart.**

1105
1106
1107 **Für Zwecke einer Bewertung für Veräußerungszwecke, aber auch im familienrechtlichen Sinne sollte über eine Begrenzung der**
1108 **kalkulatorischen Löhne nachgedacht werden.**

1109
1110 **Die Ergebnisse zeigen allerdings, dass die betriebswirtschaftlichen Ergebnisse keinen Raum für eine sinnvolle Kappung lassen.**

1114
1115 **XI. Die Fortschreibung der kalkulatorische Löhne in den Planungsrechnungen**

1116
1117 Aufgrund der unterschiedlichen Zugehörigkeit zur Praxis, dem Erfahrungsfortschritt und dem zunehmenden Alter müssen diese Faktoren

1118
1119 in einem entsprechendem "Lockstepverfahren" gewichtet wie oben dargestellt und fortgeschrieben werden.

1120
1121 Die im folgenden gezeigte %-uale Fortschreibung ist insofern betriebswirtschaftlich tendenziell nicht richtig, da sich die Erfahrungskurven

1122
1123 nicht linear verhalten.

1125	XII. Ergebnisse							
1126								
1127								
1128	Die kalkulatorischen Steuerberaterlöhne habe ich für Zwecke der Praxisbewertur 31.12.2012							
1129								
1130	wie folgt ermittelt		2012	2013	2014	2015	2016	2017
1131								
1132	Lohnsteigerungen			2,25%	2,25%	2,3%	2,30%	2,30%
1133								
1134	A Partner 1	Köln	168.655	172.450	176.330	180.386	184.535	188.779
1135								
1136	B Partner 2	Köln	141.502	144.686	147.941	151.344	154.825	158.386
1137								
1138	C Partner 3	Köln	103.723	106.057	108.443	110.937	113.489	116.099
1139								
1140	Summe	Köln	413.880	423.193	432.714	442.667	452.849	463.264
1141								
1142		nn	0	0	0	0	0	0
1143								
1144		nn	0	0	0	0	0	0
1145								
1146	Summe	nn	0	0	0	0	0	0
1147								
1148	Summe	insgesamt	413.880	423.193	432.714	442.667	452.849	463.264
1149								
1150	Eine Verprobung mit den Praxisergebnissen zeigt allerdings, dass die so ermittelten kalkulatorischen StB-Löhne							
1151	zu zusätzlichen betriebswirtschaftlichen Verlusten führen würden, die bei einer fiktiven Veräusserung nicht akzeptiert würden.							
1152								
1153	Prognoseannahme	vgl. oben		2,0%	2,0%	2,0%	2,0%	2,0%
1154	Leistung	Köln	1.450.000	1.479.000	1.508.580	1.538.752	1.569.527	1.600.918
1155	Aufwand	2,25%	917.000	937.633	958.730	980.301	1.002.358	1.024.911
1156	Überschuss	ohne kalk. StB-Löhne	533.000	541.367	549.850	558.451	567.169	576.007
1157								
1158	nicht gekappte kalkulatorische Steuerberaterlöhne		413.880	423.192	432.714	442.450	452.405	462.584
1159	in % der Leistung		28,5%	28,6%	28,7%	28,8%	28,8%	28,9%
1160								
1161	Überschuss	nach kalk. StB-Löhne	119.120	118.175	117.136	116.001	114.764	113.423
1162	in % der Leistung		8,2%	8,0%	7,8%	7,5%	7,3%	7,1%
1163								
1164	gekappte StB-Löhne	Köln	506.350	423.193	432.714	442.667	452.849	463.264
1165								
1166	Überschuss	nach gekappten StB-Löhren	26.650	118.174	117.136	115.784	114.320	112.743
1167	Restrendite der Praxis		1,8%	8,0%	7,8%	7,5%	7,3%	7,0%
1168								
1169	Dieser Restüberschuss reicht bei einem Zinssatz von		7,520%					
1170	ein Eigenkapital zu verzinsen von		354.388					
1171								
1172	Unterstellt man einen Goodwill der Praxis von		60,0%	der Leistung von	1.450.000			
1173	wären das	fiktiv	870.000					
1174	und einen Substanzwert von		319.000	, das sind	22,0% der Leistung			
1175	ergibt sich ein Gesamt-W	Köln	1.189.000					
1176	so wäre die Restrentabilität		2,24%	, ein unbefriedigendes Ergebnis.				
1177								
1178	Die Differenz von		-834.612	zeigt eine Tendenz		der mangelhaften Rentabilität		

1179						
1180						
1181	Die im Rahmen einer Praxisbewertung anzusetzenden kalkulatorischen Steuerberaterlöhne für das Jahr					2012
1182						
1183	betragen also für					
1184						
1185	A Partner 1		168.655			
1186						
1187	B Partner 2		141.502			
1188						
1189	C Partner 3		103.723			
1190						
1191	nn					
1192						
1193	nn					
1194	Insgesamt also		413.880			
1195						
1196						
1197	Köln	ohne Kappung	Kappung	Ansätze bei theor.Kappung		
1198						
1199	A Partner 1	168.655 40,7%	0	A Partner 1	168.655	40,7%
1200						
1201	B Partner 2	141.502 34,2%	0	B Partner 2	141.502	34,2%
1202						
1203	C Partner 3	103.723 25,1%	0	C Partner 3	103.723	25,1%
1204						
1205	Summe	413.880 100%	0		413.880	100,0%
1206		100,0%			100,0%	
1207						
1208						
1209	0,0	ohne Kappung	95%	Ansätze bei theor.Kappung		
1210						
1211		0	0			
1212						
1213		0	0		0	
1214						
1215	nn	0	0	nn	0	
1216						
1217	Summe	0	0			
1218		100,0%				
1219						
1220						
1221	Verprobung Gesamtpraxis		31.12.2010	31.12.2011	31.12.2012	31.12.2013
1222						
1223	Leistung		1.200.000	1.350.000	1.450.000	1.479.000
1224						
1225	Lohnaufwendungen		350.000	400.000	430.000	439.675
1226			29,2%	29,6%	29,7%	29,7%
1227	kalkulatorischen Löhne		413.880	423.192	432.714	442.450
1228			34,5%	31,3%	29,8%	29,9%
1229	Summe "Löhne"		763.880	823.192	862.714	882.125
1230	in % der Leistung		63,7%	61,0%	59,5%	59,6%
1231						
1232	Rohhertrag		436.120	526.808	587.286	596.875
1233			36,3%	39,0%	40,5%	40,4%
1234						
1235	Annahme Sachaufwand	40% der Leistung	480000	540000	580000	591600
1236						
1237	fiktives Ergebnis		-43.880	-13.192	7.286	5.275
1238	"SOLL"-Annahme					

1239 **XIII. Bescheinigung:**
1240
1241 Diese Berechnungen habe ich bestem Wissen erstellt.
1242
1243 Ich halte die ermittelten Unternehmerlöhne für angemessen.
1244
1245 Sie wurden individuell bemessen und berücksichtigen die unterrentierliche Situation der Praxis
1246 und die Verhältnisse zwischen den Partnern.
1247
1248
1249 Als Basis für die Bemessung der kalkulatorischen Steuerberaterlöhne wurde der Praxisvergleich des des Deutschen Steuerberaterverbandes e.V.
1250
1251 für das Wirtschaftsjahr 2011 herangezogen.
1252
1253 Für das Wirtschaftsjahr 2012 wurde der kalkulatorische Steuerberaterlohn fortgeschrieben
1254
1255 mit einem Lohnsteigerungsfaktor von 2,25%
1256
1257 Die ermittelten Steuerberaterlöhne sollten bei der Bewertung der Praxis verwendet werden.
1258
1259
1260
1261
1262
1263 Ein Fachkunde-Nachweis zu meiner Person kann angefordert werden.
1264
1265 Köln, den 17. Februar 2013
1266
1267
1268
1269
1270
1271 **Prof. Dr. Peter Knief**
1272 **Unternehmensberater**
1273
1274
1275
1276
1277
1278
1279
1280
1281
1282
1283
1284
1285
1286
1287
1288
1289
1290
1291
1292
1293
1294
1295
1296
1297
1298
1299
1300
1301
1302
1303
1304
1305 Ende des Berichts:
1306 gespeichert unter
1307

1308
1309
1310
1311
1312
1313
1314
1315
1316
1317
1318
1319
1320
1321
1322
1323
1324
1325
1326
1327
1328
1329
1330
1331
1332
1333
1334
1335
1336
1337
1338
1339
1340
1341
1342
1343
1344
1345
1346
1347
1348
1349
1350
1351
1352
1353
1354
1355
1356
1357
1358
1359
1360
1361
1362
1363
1364
1365
1366
1367
1368
1369
1370
1371
1372

Anlagen

Anlage 1	BranchenV DStV	1. Nach Umsatzgrößenklasse
Anlage 2	BranchenV DStV	2. Kalkulatorischer Steuerberaterlohn nach Region
Anlage 3	BranchenV DStV	3. Kalkulatorischer Unternehmerlohn nach Kommunengröße
Anlage 5	Geschäftsführergehälter für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer vgl. BBE media, GmbH-Geschäftsführer-Vergütungen 2009, 14 Auflage, 2008.	
Anlage 6	Lebenshaltungskosten Studenten Deutschland lt. Unicum.de	