



## EDITORIAL

### Sehr geehrte Damen und Herren,

passend zur Jahreszeit wollen wir Sie unter der Überschrift „Weihnachten als Fest der Liebe“ auf die Möglichkeiten zum Erhalt des Familienfriedens durch rechtzeitige Nachfolgeplanung und in einem weiteren Artikel auf konkrete Möglichkeiten günstiger Gestaltungen für die Erbschaftsteuer hinweisen. Wir hoffen außerdem auf ein nachträgliches Weihnachtsgeschenk durch das Bundesverfassungsgericht bei der Bestimmung des Zinssatzes für Pensionsrückstellungen.

Wir freuen uns über Ihre Aufmerksamkeit auch für die zahlreichen weiteren Informationen und Hinweise aus der Breite unserer Beratungsfelder.

**Das FALK-JOURNAL-Redaktionsteam bedankt sich für Ihr Interesse im Jahr 2017 und wünscht Ihnen ein besinnliches Weihnachtsfest und einen guten Übergang in das neue Jahr.**

## INHALT



### STEUERBERATUNG

- Zinssatz für Pensionsrückstellungen: Hoffen auf das Bundesverfassungsgericht S. 2
- Sanierungen sind steuerlich wieder unsicherer S. 3
- § 17 EstG – Finanzierungshilfen künftig keine nachträglichen Anschaffungskosten mehr?! S. 4
- „Einheits-GmbH & Co. KG“ immer gewerblich S. 5
- Ferienwohnung steuerfrei verkaufen S. 5
- Aktuelle Rechtsprechung zur Organschaft S. 6
- Erbschaftsteuer: Investitionsplan für Familienunternehmen S. 7
- Modernisierung des EU-Mehrwertsteuersystems S. 8
- Software grenzüberschreitend überlassen S. 9
- Steuerliche Fallstricke bei Geschenken und Sachbezügen S. 10
- Allgemeine Steuerzahlungstermine Dezember 2017 und Januar 2018 S. 20



### WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

- Die Lage des Mittelstands: Der Lagebericht S. 11
- Transparenz zwischen Frauen und Männern: Auskunftsanspruch und Entgeltbericht S. 12
- Die Sphären der Stiftung und ihre Besonderen Herausforderungen S. 13



### UNTERNEHMENSBERATUNG

- Weihnachten als Fest der Liebe – Der ideale Zeitpunkt, um an die lieben zu denken S. 14
- Der Due-Diligence-Prozess: Voraussetzungen für eine erfolgreiche Transaktion S. 15
- China: Chancen und Risiken bei grenzüberschreitenden Investitionen S. 16
- Trügerischer Schutz durch D&O-Versicherungen S. 17



### AUS DEM HAUSE FALK

- China und USA – Chancen und Risiken für den Mittelstand S. 18
- Praxity erneut die Besten auf dem Markt S. 18
- Starke Leistung beim GELITA TRAIL Marathon S. 19
- Gemeinsam für den guten Zweck S. 19
- JUVE Steuermarkt: „Die Söhne Mannheims“ S. 20



## ZINSSATZ FÜR PENSIONS-RÜCKSTELLUNGEN: HOFFEN AUF DAS BUNDESVERFASSUNGSGERICHT

**Trotz eines erheblichen und langanhaltenden Zinsverfalls zeigt der Steuergesetzgeber keine Reaktion zur sachgerechten Anpassung der Bewertung von Pensionsrückstellungen – das Bundesverfassungsgericht wird dies möglicherweise korrigieren**

Nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) Köln ist der gesetzlich vorgeschriebene Zinssatz von 6 % zur Berechnung von Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz (§ 6a EStG) verfassungswidrig. Es hat daher am 12.10.2017 einen entsprechenden Vorlagebeschluss an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) gefasst.

### **Pensionsverpflichtungen der deutschen Wirtschaft**

In Deutschland gibt es rund 8 Millionen Pensionsberechtigte, d. h. Anwärter und Rentenbezieher, denen Leistungen aus betrieblichen Direktzusagen zustehen. Die bilanzierten Pensionsrückstellungen bewegen sich in einer Größenordnung von 400 Milliarden Euro.

Der Wert der Pensionsrückstellungen wird aufgrund der durchschnittlich sehr langen Laufzeiten ganz erheblich durch den zugrundegelegten Zinssatz bestimmt. Je höher der Zinssatz, umso geringer ergibt sich der Rückstellungswert. Nach einer vereinfachten Faustformel führt eine Änderung des Zinssatzes um einen Prozentpunkt zu einer Veränderung des Rückstellungswertes um 20 bis 25 %.

### **Vorgaben zum Zins**

Grundsätzlich sollte die Abzinsung mit einem marktgerechten langfristigen Zinssatz vorgenommen werden, um zu einem angemessenen Rückstellungswert zu kommen. Für Handelsbilanzen, insbesondere Konzernbilanzen, erfolgt dies in der internationalen Rechnungslegung (IFRS) mit einem stichtagsaktuellen Zins; zum 31.12.2017 wird dieser in einer Größenordnung von rd. 2 % liegen. Nach HGB wird stattdessen ein auf Basis mehrerer Jahre ermittelter Durchschnittszinssatz angewendet. Dieser ist aufgrund der Zinsentwicklungen der letzten Jahre deutlich rückläufig. Um die Unternehmen von einer starken Zunahme der Pensionsrückstellungen zu entlasten, wurde

der Durchschnittszeitraum zuletzt von sieben auf zehn Jahre verlängert. Zum 31.12.2017 wird sich ein Zinssatz von etwa 3,6 % ergeben (nach alter Sieben-Jahres-Methode wären es rund 2,7 %).

Im Steuerrecht ist dagegen seit 1982, d. h. seit 35 Jahren (!), unverändert ein Zinssatz von 6 % vorgeschrieben. Es ist offensichtlich, dass dies nicht zu angemessenen (steuerlichen) Rückstellungswerten führen kann. Besonders schmerzhaft ist dies für die Wirtschaft, weil trotz ständiger zinsbedingter Zuführungen zu den handelsrechtlichen Rückstellungen keine entsprechende steuerliche Entlastung erfolgt.

### **Verstoß gegen den verfassungsmäßigen Gleichheitsgrundsatz**

Bereits im Jahr 1984 hat das BVerfG bei einer ähnlichen Entscheidung darauf hingewiesen, dass allzu große Diskrepanzen zwischen der Kapitalmarktrendite und dem steuerlichen Zinssatz nicht hinnehmbar seien. Damals lag der Zinssatz gem. § 6a EStG wie heute bei 6 %, die Kapitalmarktrendite bei 7,8 %. Der damalige Hinweis des Gesetzgebers, die tatsächliche Rendite liege über dem steuerlichen Zins, so dass eine für den Steuerpflichtigen günstige Situation gegeben sei, kann heute offensichtlich nicht mehr wirken. Sofern sich das BVerfG an seine damalige Haltung gebunden fühlt, kann es das aktuelle Missverhältnis zwischen den Zinssätzen wohl kaum tolerieren.

Das FG Köln greift offenbar die damalige Argumentation des BVerfG auf, das Gleichheitsgebot zwingt den Gesetzgeber, den Zinssatz regelmäßig auf seine Realitätsgerechtigkeit hin zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen. Gegenstand des Verfahrens ist ein drastischer Fall: Ein kleiner Mittelständler wies im Streitjahr einen geringen handelsrechtlichen Gewinn aus, der wegen des fiktiven

Steuergewinns mit einem Steuersatz von rd. 97 % (!) belegt wurde.

### **Reaktion des Gesetzgebers?**

Dem Gesetzgeber ist diese Situation selbstverständlich seit Jahren bekannt. Im Jahr 2015 wurde durch das Finanzministerium eine Studie zur Analyse und möglichen Bereinigung der Problematik angekündigt. Greifbare Ergebnisse sind aber nicht bekannt geworden. Stattdessen wurde auf den hohen Steuerausfall im Falle einer Zinsänderung hingewiesen. Auch jetzt wird wieder eine Reaktion des Gesetzgebers im Vorfeld der Entscheidung des BVerfG gefordert. Angesichts eines kumulierten Steuer(entlastungs-)betrages auf die entstandenen „Schein-gewinne“ i. H. v. rund 25 Milliarden Euro (FAZ v. 14.10.2017) dürfte damit vorerst nicht zu rechnen sein.

### **Ausblick und Praxishinweis**

In Anbetracht der dargestellten großen Diskrepanzen im Bereich der Zinsen besteht durchaus eine berechtigte Hoffnung auf eine positive Entscheidung des BVerfG. Jedenfalls sollten entsprechende Steuerbescheide vorerst offengehalten werden. Wann das BVerfG sich der Sache konkret annehmen wird, kann derzeit allerdings noch nicht vorhergesagt werden.



Ihr Ansprechpartner  
**Klaus Heiningger**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
FALK & Co  
klaus.heiningger@falk-co.de

## SANIERUNGEN SIND STEUERLICH WIEDER UNSICHERER

**Mit Urteil vom 23.08.2017 hat der BFH die Regelungen zu Altfällen im BMF-Schreiben vom 27.04.2017 bereits wieder gekippt**

Das BMF hatte versucht, die zeitliche Lücke bis zur Rechtskraft der neuen gesetzlichen Regelung zu schließen. Zumindest für Altfälle sollte so Rechtssicherheit geschaffen werden. Der BFH hat diese Bemühungen durch seine Entscheidung vom 23.08.2017 zunichte gemacht.

### Was bisher geschah

Mit dem am 08.02.2017 veröffentlichten Beschluss vom 28.11.2016 (GrS 1/15) hat der Große Senat des BFH entschieden, dass der sog. Sanierungserlass (BMF-Schreiben vom 27.03.2003 ergänzt durch BMF-Schreiben vom 22.12.2009) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt. Nach Ansicht des BFH hatte die Finanzverwaltung eine vorherige Entscheidung des Gesetzgebers zur Abschaffung von steuerlichen Sanierungsprivilegien faktisch rückgängig gemacht.

Zur Beseitigung der entstandenen Rechtsunsicherheit hat der Gesetzgeber am 27.04.2017 im Rahmen des „Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ eine unmittelbare Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen nach § 3a EStG beschlossen. Die Befreiung ist an mehrere Bedingungen geknüpft: So muss eine unternehmensbezogene Sanierung vorliegen. Dies ist im Wesentlichen der Fall, wenn der Steuerpflichtige für den Zeitpunkt des Sanierungserlasses die Sanierungsbedürftigkeit und die Sanierungsfähigkeit des Unternehmens nachweist. Ferner müssen die Sanierungseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger belegt werden. Diese Regelung gilt auch für Körperschaften.

Durch den ebenfalls neu geschaffenen § 7b GewStG wird sichergestellt, dass die einkommensteuerliche Befreiung auch für den Gewerbeertrag und damit für Gewerbesteuer wirkt.

Am 02.06.2017 hat diese gesetzliche Neuregelung auch den Bundesrat passiert. Unsicher sind allerdings weiterhin

der Ausgang und die Dauer der beihilferechtlichen Prüfung durch die Europäische Kommission. Da der deutsche Gesetzgeber in diesem Fall eine Notifizierung für erforderlich hält, können die Neuregelungen erst nach erfolgreichem Abschluss des europäischen Genehmigungsverfahrens in Kraft treten.

Da durch die ausstehende Notifizierung der Zeitpunkt und der tatsächliche spätere Eintritt der Rechtskraft unsicher sind, bestand kurzfristiger Regelungsbedarf.

### Zwischenlösung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung versuchte, die zeitliche Lücke durch das BMF-Schreiben vom 27.04.2017 zu schließen. Bei einem bis (einschließlich) 08.02.2017 endgültig vollzogenen Schuldenerlass durch die Gläubiger sollten die BMF-Schreiben aus 2003 und 2009 weiterhin uneingeschränkt angewandt werden.

### BFH-Urteil vom 23.08.2017

Der BFH hat nun – überraschend schnell – reagiert und der Finanzverwaltung einen deutlichen Rüffel erteilt: Die im BMF-Schreiben vom 27.04.2017 vorgesehene Anwendung des sog. Sanierungserlasses auf alle Fälle, in denen der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis zum 08.02.2017 endgültig vollzogen worden ist (Altfälle), ist ebenfalls nicht mit dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung vereinbar.

Der BFH ist der Ansicht, dass die Voraussetzungen für einen Vertrauensschutz zu verneinen sind, da bereits der Sanierungserlass aus dem Jahr 2003 (siehe oben) gegen das Legalitätsprinzip verstoßen hat.

Der Verstoß des BMF-Schreibens vom 27.04.2017 gegen das Legalitätsprinzip ergibt sich daraus, dass das BMF-Schreiben parallel zu dem Gesetzgebungsverfahren ergangen ist, indem die ertragsteuerliche Begünstigung von Sanierungsgewinnen auf eine gesetzliche Grundlage gestellt worden ist. Hätte der

Gesetzgeber – neben der Neuregelung – auch eine Regelung für Altfälle schaffen wollen, hätte er sich ausdrücklich für eine rückwirkende Anwendung der beschriebenen Normen entscheiden müssen (ohne Rücksicht auf seine beihilferechtlichen Bedenken). Hierzu ist es bekanntermaßen nicht gekommen. Die Unzulänglichkeiten des Gesetzes können jedoch nicht durch eine Verwaltungsanweisung korrigiert werden.

### Einzelfallentscheidung bleibt weiterhin letzter Ausweg

Die einzige Möglichkeit für die betroffenen Unternehmen, in diesem „Schlagabtausch“ zwischen Finanzgerichtsbarkeit und Finanzverwaltung zu wirtschaftlich tragbaren und vernünftigen Ergebnissen zu kommen, bleibt derzeit nur die Beantragung von Billigkeitsmaßnahmen aus besonderen, außerhalb des sog. Sanierungserlasses liegenden sachlichen oder persönlichen Gründen des Einzelfalls.



Ihr Ansprechpartner  
**Gerhard Müller**  
Wirtschaftsprüfer  
CPA  
FALK & Co  
gerhard.mueller@falk-co.de

## § 17 EStG - FINANZIERUNGSHILFEN KÜNFTIG KEINE NACHTRÄGLICHEN ANSCHAFFUNGSKOSTEN MEHR?!

**Der BFH sorgt für Unruhe in Sachen Gesellschafter-Fremdfinanzierung bei Kapitalgesellschaften**

Mit Urteil vom 11.07.2017 – IX R 36/15 kehrt der BFH von seiner bisherigen Rechtsprechung ab und legt fest, in welchen Fällen „Finanzierungshilfen“ von Gesellschaftern nachträgliche Anschaffungskosten (AK) ihrer Beteiligung darstellen.

### Hintergrund

Seit Aufhebung des sog. „Eigenkapitalersatzrechts“ durch das MoMiG (Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23.10.2008) war umstritten, ob die „ständige Rechtsprechung“ zur Behandlung von Finanzierungshilfen von (mind. zu 1 % beteiligten) Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft fortbestehen kann. Finanzierungshilfen sind insb. Gesellschafter-Darlehen oder auch Bürgschaften des Gesellschafters für Darlehen der Gesellschaft.

Die Finanzverwaltung (FinVerw) hielt – im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des BFH – auch nach MoMiG weitestgehend unverändert an ihrer bisherigen Sichtweise zu Finanzierungshilfen fest (BMF-Schreiben v. 31.10.2010, BStBl. I 2010, 832). Danach qualifizierten Gesellschafter-Darlehen, die zwar formal Fremdkapital waren, funktional jedoch eher der Gewährung von Eigenkapital gleichkamen, ggf. als nachträgliche AK der Beteiligung des Gesellschafters. „Funktionales Eigenkapital“ lag demnach vor, wenn die Darlehensvergabe (oder Bürgschaft) durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war: Dies wurde bejaht, wenn die Kapitalgesellschaft aufgrund einer bestehenden oder drohenden Krise von einem „ordentlichen Kaufmann“ zu denselben Bedingungen keinen Kredit erhalten oder weitergewährt bekommen hätte (d. h. Darlehen in der Krise, stehengelassene Darlehen, von vornherein krisenbestimmte Darlehen oder Finanzplandarlehen).

Was hiernach als „funktionales Eigenkapital“ qualifizierte, stellte dem Grunde nach nachträgliche AK auf die Beteiligung des Gesellschafters dar. Der Höhe nach

ergaben sich nachträgliche AK – je nach Fallkonstellation – zum Nennwert oder Zeitwert. Im Ergebnis wurde der Begriff der nachträglichen AK bisher recht weit ausgelegt.

### BFH zur Lage nach MoMiG

Im Schrifttum war schon länger umstritten, ob dieser weite Anschaffungskostenbegriff für § 17 EStG auch nach MoMiG fortgelten konnte. Mit seinem o. g. Urteil hat der BFH nun für Klarheit gesorgt: Die Grundsätze aus „Vor-MoMiG-Zeiten“ gelten nicht mehr! Stattdessen wird zum engeren handelsrechtlichen Begriff (nachträglicher) Anschaffungskosten zurückgekehrt. Danach gilt künftig i. R. d. § 17 EStG Folgendes:

→ **Grundsatz:** (nachträgliche) AK ergeben sich nur bei handels- und bilanzsteuerrechtlichen offenen/verdeckten Einlagen (z. B. Nachschüsse i. S. d. §§ 26 ff. GmbHG, sonstige Zahlungen i. S. d. § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB wie Einzahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung) **bzw.**

„**Umkehrgrundsatz**“: Fremdkapitalfinanzierung führt nicht zu (nachträglichen) AK auf die Beteiligung.

→ **Ausnahme:** Wenn die Finanzierungshilfe mit der Zuführung einer Einlage wirtschaftlich vergleichbar ist, können sich ausnahmsweise auch weiterhin nachträgliche AK ergeben (z. B. Rangrücktritt i. S. d. § 5 Abs. 2a EStG, d. h. Passivierungsverbot in der Steuerbilanz).

### Vertrauensschutz

Auch der BFH sieht, dass die Abkehr von seiner langjährigen Rechtsprechung in der Praxis unbillige Folgen haben könnte. Daher sollen „Altfälle“ nach den alten Regeln behandelt werden. Maßgeblich für die Trennung zwischen Alt- und Neufällen ist der Tag der Veröffentlichung des Urteils (27.09.2017). Je nach Sachlage ist der Zeitpunkt der Hingabe bzw. ggf. des Stehenlassens einer (eigenkapitalersetzenden) Finanzierungshilfe entscheidend.

### Praxisfolgen und Fazit

Die Rechtsprechungsänderung beeinflusst die Finanzierung von Kapitalgesellschaften erheblich. Entscheidet sich der Gesellschafter künftig für die Fremdkapitalvariante, so kann er einen etwaigen Darlehensverlust bei späterer Insolvenz der Gesellschaft grds. steuerlich nicht geltend machen. Es wird zwar diskutiert, ob zumindest eine Berücksichtigung des Darlehensverlustes im Bereich der Kapitaleinkünfte (§ 20 EStG) möglich ist, aber auch insoweit bestehen berechtigte Zweifel. Bestehende Finanzierungshilfen sollten daher geprüft und ggf. angepasst werden. Für neue Finanzierungshilfen gelten die neuen Grundsätze, was – je nach Ziel – eine entsprechende Strukturierung der Finanzierungshilfe erforderlich macht (d. h. Abwägung zwischen Zuwendung von Eigen- oder Fremdkapital).



Ihr Ansprechpartner  
**Tobias Steigenberger**  
Steuerberater  
**FALK & Co**  
tobias.steigenberger@falk-co.de



## „EINHEITS-GMBH & CO. KG“ IMMER GEWERBLICH

### Bundesfinanzhof beseitigt Zweifel hinsichtlich der gewerblichen Prägung

Mit Urteil vom 13.07.2017 – IV R 42/14 hat der Bundesfinanzhof klargestellt, dass eine sog. Einheits-GmbH & Co. KG immer gewerbliche Einkünfte i. S. v. § 15 EStG erzielt.

#### Was ist eine Einheits-GmbH & Co. KG?

Die Einheits-GmbH & Co. KG zeichnet aus, dass sich die Gesellschaftsanteile an ihrer (nicht am Vermögen beteiligten) Komplementär-GmbH im Gesamtvermögen der KG befinden. Die Ausübung der Gesellschaftsrechte aus oder an den von der KG gehaltenen Geschäftsanteilen ist somit auf die Kommanditisten übertragen.

#### Was bedeutet gewerbliche Prägung?

Personengesellschaften können nicht nur gewerbliche, sondern auch vermögensverwaltende Einkünfte (aus Kapitalver-

mögen oder aus Vermietung) erzielen. Wenn die Gesellschaft ausschließlich vermögensverwaltend tätig ist, kann es unter bestimmten Bedingungen zur „gewerblichen Prägung“ kommen, wodurch die Einkünfte zu gewerblichen Einkünften umqualifiziert werden. Dies ist dann der Fall, wenn ausschließlich eine oder mehrere Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafter einer KG sind und ausschließlich diese – oder Nichtgesellschafter – zur Geschäftsführung der KG befugt sind. Für diesen Fall wären die Kapitalanlagen bzw. Immobilien bei der KG dem Betriebsvermögen zuzuordnen und somit steuerverhaftet.

#### Vorteile einer Einheits-GmbH & Co. KG

- KG-Anteile können einschließlich Komplementär-GmbH ohne notarielle Beurkundung übertragen werden

- Gesellschaftsrechtliche Folgen im Todesfall eines Gesellschafters müssen nur für eine Rechtsform geregelt werden
- Keine Komplementär-GmbH-Anteile im notwendigen Sonderbetriebsvermögen der Kommanditisten

#### Unsicherheit beseitigt

Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass die gesellschaftsrechtlich vorgesehene, teilweise Verlagerung der Geschäftsführung auf die Kommanditisten für die gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG unschädlich ist. Somit besteht bei Übertragung der Anteile an der Komplementär-GmbH auf die KG kein Risiko, dass ggf. in den Vermögensgegenständen enthaltene stille Reserven zu versteuern sind.

## FERIENWOHNUNG STEUERFREI VERKAUFEN

### Bundesfinanzhof schafft Rechtssicherheit

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 27.06.2017 – IX R 37/16 entschieden, dass eigengenutzte Zweit- und Ferienwohnungen unter bestimmten Bedingungen steuerfrei verkauft werden können, auch wenn die eigentlich zu beachtende Zehnjahresfrist noch nicht abgelaufen ist.

#### Private Veräußerungsgeschäfte

Der Verkauf von Gewerbe- oder Wohnimmobilien innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung löst bei Privatinvestoren auf Grundlage von § 23 EStG als sog. privates Veräußerungsgeschäft Einkommensteuer aus. Hierbei ermittelt sich der Veräußerungsgewinn aus dem erzielten Erlös abzüglich der Anschaffungskosten und zuzüglich der zwischenzeitlich in Anspruch genommenen Abschreibungen.

Ausnahmsweise kommt es zu keiner Versteuerung, wenn das Objekt entweder durchgehend oder zumindest im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

#### Zweit- und Ferienwohnungen

Im Urteilsfall hatte der BFH zu entscheiden, ob neben dem klassischen „Eigenheim“ auch Zweit- und Ferienwohnungen von der Besteuerung ausgenommen sind. Um Zweitwohnungen handelt es sich bspw. auch bei Wohnungen zur „doppelten Haushaltsführung“.

Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt nach Ansicht des BFH auch dann vor, wenn der Steuerpflichtige das Objekt nur zeitweilig bewohnt. Voraussetzung ist allerdings, dass das Objekt dem Steuerpflichtigen in der übrigen Zeit (uneingeschränkt) zur Verfügung steht. Eine gemeinsame Nutzung mit Familienmitgliedern oder einem Dritten ist unschädlich.

Ausschließlich eigengenutzte Zweit- und Ferienwohnungen sind daher auch durch die in § 23 EStG vorgesehene Ausnahme bei Eigennutzung privilegiert. Die zeitlichen Vorgaben für eine Eigennutzung müssen selbstverständlich eingehalten werden.

#### Praxishinweise

Von der Rechtsprechung nicht erfasst sind Ferienwohnungen, die – entgeltlich oder unentgeltlich – auch an andere Feriengäste oder an Agenturen überlassen werden. Veräußerungsgewinne sind hier steuerpflichtig!

Ist die veräußerte Ferien- oder Zweitwohnung – wegen anderer Objektverkäufe – ausnahmsweise Gegenstand eines sog. „gewerblichen Grundstückshandels“, käme die besprochene Begünstigung im Übrigen ebenfalls nicht zur Anwendung.



Ihr Ansprechpartner  
**Peter Lauer**  
 Steuerberater  
**FALK & Co**  
 peter.lauer@falk-co.de

## AKTUELLE RECHTSPRECHUNG ZUR ORGANSCHAFT

### Unterbrochene Organschaft, Mindestlaufzeit bei steuerlicher Rückwirkung, Ausgleichszahlungen, Verlustübernahme

Die körperschaftsteuerliche und gewerbesteuerliche Organschaft ermöglicht den Ausgleich von Verlusten einer Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft, OG) mit Gewinnen ihres gewerblichen Anteilseigners (Organträger, OT) und umgekehrt.

Die wesentlichen Voraussetzungen der Organschaft sind:

(1) Finanzielle Eingliederung der OG in den OT, welche gegeben ist, wenn dem OT aufgrund seiner Beteiligung die Mehrheit der Stimmrechte an der OG zusteht. Die finanzielle Eingliederung muss vom Beginn des Wirtschaftsjahres an bestehen.

(2) Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags (EAV) mit einer Mindestlaufzeit von 5 Zeitjahren, welcher eine Gewinnabführungsverpflichtung der OG und eine Verlustübernahmeverpflichtung des OT beinhaltet. Der EAV muss tatsächlich durchgeführt werden. Sind an der OG neben dem OT weitere – außenstehende – Gesellschafter beteiligt, stehen diesen Ausgleichszahlungen zu.

Der BFH hat sich mit Urteilen vom 10.05.2017 (I R 19/15, I R 51/15, I R 93/15) zu den Voraussetzungen der Organschaft geäußert.

#### Verlustübernahme und Ausgleichszahlungen – Bestätigung der bisherigen Rechtsprechung

Eine Organschaft mit einer GmbH als OG setzt die Vereinbarung einer Verlustübernahmeverpflichtung entsprechend § 302 AktG voraus, d. h. es ist ein dynamischer Verweis auf § 302 AktG erforderlich.

Eine vom Gewinn der OG abhängige Ausgleichszahlung steht nach Ansicht des BFH der Anerkennung der Organschaft entgegen. Eine feste Ausgleichszahlung sowie eine vom Gewinn des OT abhängige Ausgleichszahlung seien hingegen anzuerkennen. Die Finanzverwaltung akzeptiert hiervon abweichend auch vom Gewinn der OG abhängige Ausgleichszahlungen. Ob sie hieran auch zukünftig festhält, bleibt abzuwarten.

#### Unterbrochene Organschaft

Besteht ein wirksamer EAV, welcher tatsächlich durchgeführt wird, ist aber die finanzielle Eingliederung in einzelnen Jahren nicht gegeben, so ist die Organschaft in diesen Jahren nicht anzuerkennen. In den übrigen Jahren erkennt der BFH die Organschaft hingegen an.

Dies wurde entschieden für eine sog. Mehrmütterorganschaft mit einer GbR. Diese war zunächst gegeben, fiel dann aber aufgrund Gesetzesänderung weg. Später kam es zur Anwachsung der GbR auf den Mehrheitsgesellschafter der OG, so dass dieser in den EAV mit der GbR eintrat. Ab diesem Zeitpunkt bestand der EAV mit dem Gesellschafter, in den die OG finanziell eingegliedert war, so dass die Organschaft anzuerkennen war.

Weiterhin entschieden wurde dies für den folgenden Fall: Der OT erwarb im August 2005 eine im Februar 2005 gegründete GmbH, gliederte mit steuerlicher Rückwirkung nach dem Umwandlungssteuergesetz auf den steuerlichen Übertragungstichtag 01.01.2005 einen Teilbetrieb auf die GmbH aus und schloss einen EAV mit Laufzeit vom 01.01.2005 bis 31.12.2009 mit der GmbH ab. Die finanzielle Eingliederung war – ungeachtet der steuerlichen Rückwirkung der Ausgliederung – nicht von Beginn des Jahres 2005 an gegeben, da die Beteiligung erst nach dem 01.01.2005 erworben wurde. Im Jahr 2005 war die Organschaft daher nicht anzuerkennen. Für die Folgejahre war hingegen die finanzielle Eingliederung jeweils von Beginn des Wirtschaftsjahres an gegeben, so dass die Organschaft für die Jahre 2006 bis 2009 anzuerkennen war.

#### Mindestlaufzeit

Im vorstehend genannten Fall des Erwerbs der GmbH war zudem streitig, ob die Mindestlaufzeit des EAV von 5 Jahren erfüllt war. Der Zeitraum zwischen Gründung der GmbH im Februar 2005 und Ende des EAV am 31.12.2009 betrug weniger als 5 Jahre. Aufgrund der steuerlichen Rückwirkung der Ausgliederung zum 01.01.2005 hatte die GmbH jedoch

bereits ab dem 01.01.2005 steuerpflichtige Einkünfte, welche aufgrund des mit Wirkung zum 01.01.2005 abgeschlossenen EAV dem OT zuzurechnen waren. Der BFH entschied entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung, dass der Rückwirkungszeitraum in die Mindestlaufzeit einzubeziehen sei, auch wenn die GmbH erst nach dem steuerlichen Übertragungstichtag gegründet wurde. Die Mindestlaufzeit war daher erfüllt.

#### Fazit

Die Anwendung der Urteile durch die Finanzverwaltung ist ungeklärt. Unter Anwendung der Rechtsprechung zur unterbrochenen Organschaft und zur Mindestlaufzeit kann es ggf. möglich sein, die Mindestlaufzeit faktisch um bis zu 1 Jahr zu verkürzen. Fehlt es in einzelnen Jahren an anderen Voraussetzungen als der finanziellen Eingliederung, kann versucht werden, unter Rückgriff auf die Rechtsprechung zur unterbrochenen Organschaft die Organschaft zumindest für einzelne Jahre zu retten. Die Anwendung der Urteilsgrundsätze auf solche Fälle ist allerdings fraglich.



Ihr Ansprechpartner  
**Dr. Jan-Markus Mai**  
 Steuerberater  
**FALK & Co**  
 jan-markus.mai@falk-co.de

# ERBSCHAFTSTEUER: INVESTITIONSPLAN FÜR FAMILIENUNTERNEHMEN

## Zweijähriger Investitionsplan der Gesellschafter als Vorsorge zum Erhalt der erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen

Mit einem auf zwei Jahre angelegten Investitionsplan lassen sich unter Umständen die Kriterien für die steuerlichen Vergünstigungen bei der Erbschaft von Unternehmensvermögen einhalten. Relevanz hat diese Notfallvorsorge insbesondere für diejenigen Familienunternehmen, die hohe, volatile Bestände an sog. Finanzmitteln oder an anderem „schädlichen“ Verwaltungsvermögen, wie Wertpapiere, Edelmetalle oder auch Kunstgegenstände, im Betriebsvermögen unterhalten.

### Verschärfungen bei Unternehmensvermögen

Die Änderungen im Erbschaftsteuergesetz, die nach der Verfassungswidrigkeit der vormaligen Regelungen zum 01.07.2016 eingeführt wurden, sehen zahlreiche Verschärfungen für Betriebsvermögen vor. Gleichwohl werden weiterhin Abschläge von 85 % bzw. 100 % bei der Schenkung oder Erbschaft von Unternehmensvermögen gewährt, wenn mehrere Voraussetzungen gegeben sind. Dazu zählt weiterhin, dass das Unternehmen für 5 bzw. 7 Jahre fortgeführt wird und Vorgaben zum Erhalt der Lohnsumme erfüllt werden.

Mit der Gesetzesänderung hinzugekommen ist vor allem auch die Nichtbegünstigung von „schädlichem“ Vermögen, wie Kunstgegenstände, Münzen, Briefmarken, Oldtimer und ähnliches Privatvermögen sowie ein zu hoher Bestand an Barvermögen und Finanzmitteln.

### Bruttoverwaltungsvermögen darf max. 90 % des Unternehmensvermögens betragen

In der Praxis hat sich vor allem eine Regelung als kritisch zum Erhalt der Vergünstigungen bei der Erbschaftsteuer für viele Unternehmen herausgestellt: Danach darf das so genannte Bruttoverwaltungsvermögen max. 90 % des steuerlichen Unternehmensvermögens betragen. In die Berechnung dieses Verwaltungsvermögens fließen nicht nur Bankguthaben und Wertpapiere, sondern auch alle übrigen Forderungen und

Finanzmittel sowie das oben genannte „schädliche“ Vermögen ein. Dies ist insoweit problematisch, als Schulden in dieser Berechnung nicht abgezogen werden dürfen. Außerdem sind die Beträge exakt am Tag der Schenkung oder der Erbschaft maßgebend.

$$\begin{aligned} & \text{Nicht begünstigtes Vermögen} \\ & + \text{Finanzmittel (Bankguthaben,} \\ & \quad \text{Wertpapiere, Forderungen)} \\ & = \text{Bruttoverwaltungsvermögen} \\ \\ & \frac{\text{Bruttoverwaltungsvermögen}}{\text{Stl.Unternehmenswert}} \leq 90 \% \end{aligned}$$

Gerade Unternehmen mit hohen Forderungen, Wertpapieren oder Liquiditätsbeständen überschreiten diese 90 %-Grenze leicht. Die Finanzmittel sind in der Unternehmenspraxis selbstverständlich volatil, so dass für eine vorweggenommene Unternehmensnachfolge auch das Verwaltungsvermögen und das Verhältnis zum Unternehmenswert sorgfältig zu planen und zu gestalten sind.

### Künftige Investitionen von Finanzmitteln abziehen

Bei einem unerwarteten Todesfall können die Bilanzdaten nicht geplant und gesteuert werden. Es besteht daher ein steuerliches Risiko, dass gerade im Erbschaftsteuerzeitpunkt die Voraussetzungen für die Vergünstigungen nicht erfüllt werden.

Das Gesetz bietet jedoch für den Erbfall eine Möglichkeit bei zu hohen Finanzmitteln: Wenn ein vom Erblasser aufgestellter Investitionsplan vorliegt, können Investitionen in begünstigtes Vermögen, die in den beiden folgenden Jahren nach dem Todestag durchgeführt werden, von den Finanzmitteln oder dem sonstigen vorhandenen „schädlichen“ Vermögen abgezogen werden.

### Risikovorsorge: Investitionsplan

Neben einer frühzeitigen Planung der Unternehmensnachfolge sollte daher in Familienunternehmen ein Investitionsplan

aufgestellt und von den Gesellschaftern beschlossen werden. Es empfiehlt sich, diesen Investitionsplan rollierend in etwa alle sechs Monate zu aktualisieren.

Dieser zweijährige Investitionsplan der Gesellschafter stellt einen wichtigen Baustein in einem Notfallkonzept für mittelständische Unternehmen dar, weil damit möglicherweise die steuerlichen Vergünstigungen bei der Erbschaftsteuer durch eine Reduzierung der Finanzmittel im Todesfall eines Gesellschafters erhalten bleiben.



Ihr Ansprechpartner  
**Dr. Alexander Wünsche**  
 Wirtschaftsprüfer  
 Steuerberater  
 FALK & Co  
 alexander.wuensche@falk-co.de

# MODERNISIERUNG DES EU-MEHRWERTSTEUERSYSTEMS

## Gravierende Änderungen beim grenzüberschreitenden Handel sind geplant

Die EU-Kommission hat Anfang Oktober 2017 einen aufsehenerregenden Richtlinienvorschlag zur Reform des EU-Mehrwertsteuersystems vorgelegt.

### Zum Hintergrund

Bekanntermaßen sind die derzeitigen umsatzsteuerlichen Vorschriften, nicht zuletzt zum grenzüberschreitenden Warenverkehr, äußerst betrugsanfällig. Schätzungen gehen von Steuerausfällen von rd. 50 Milliarden Euro jährlich aus. Die Betrüger nutzen hierbei u. a. eine der wesentlichen Schwachstellen des bisherigen Systems, nämlich die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen.

### Konzeptionelle Vorschläge

Gegensteuern möchte die EU-Kommission durch die konsequente Umsetzung des sog. Bestimmungslandprinzips. Dies bedeutet, dass sämtliche Warenlieferungen zukünftig am Sitz des Warenempfängers als ausgeführt gelten. Es werden also die bereits für (innergemeinschaftliche) Dienstleistungen geltenden Grundsätze auf den grenzüberschreitenden Warenverkehr übertragen. „Lieferungen innerhalb der Union“ wären nach der neuen Konzeption zukünftig steuerpflichtig, d. h. im Grundsatz würde der (inländische) Lieferant im Falle einer Warenlieferung in einen anderen EU-Staat die dort anfallende Umsatzsteuer schulden, es sei denn, ausnahmsweise wäre der Warenempfänger im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens Steuerschuldner. Sofern die Deklarations- und Zahlungsverpflichtungen jedoch beim Lieferanten verbleiben, sieht der Vorschlag der Kommission vor, dass die administrative Abwicklung über eine sog. einzige Anlaufstelle (One-Stop-Shop) erfolgen kann, vorzugsweise also im Ansässigkeitsstaat des Lieferanten. Vorbild ist insoweit der bereits bisher bekannte Mini-One-Stop-Shop (MOSS), der vor einigen Jahren im Zusammenhang mit elektronischen Dienstleistungen an Privatpersonen eingeführt worden war.

Mit einer endgültigen Umsetzung der konzeptionellen Neuausrichtung ist – wenn überhaupt – erst in den frühen

2020er Jahren zu rechnen. Bekanntermaßen bedarf die Verabschiedung einer EU-Richtlinie der Zustimmung sämtlicher EU-Mitgliedsstaaten.

### Kurzfristige Maßnahmen

Weiterhin enthält der Richtlinienvorschlag verschiedene konkrete Maßnahmen, die bereits ab 2019, also kurzfristig, zur Anwendung kommen sollen.

Als wesentliche Maßnahme ist die Einführung eines „zertifizierten Steuerpflichtigen“ (Certified Taxable Person – CTP) vorgesehen. Nach bestimmten, EU-weit einheitlich festzulegenden Kriterien wird dieser Status gewährt, wenn es sich bei dem jeweiligen Unternehmen um einen zuverlässigen Steuerpflichtigen handelt. Vergleichbar sein dürfte dieser Status mit dem sog. „zugelassenen Wirtschaftsbeitrüglichen“ (AEO), der mit der Reform des Zollkodexes im Jahr 2016 eingeführt wurde. Wird einem Unternehmen der Status eines CTP zuerkannt, wird dies im Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) dokumentiert und ist somit für die jeweiligen Handels-/Geschäftspartner – wie heute schon die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer – online überprüfbar.

Die Einführung des Status eines CTP ist selbstverständlich kein Selbstzweck, sondern Voraussetzung für die Nutzung von bestimmten Vereinfachungsregeln, die ebenfalls ab 2019 eingeführt werden sollen. Unter anderem sollen – endlich – EU-einheitliche Regelungen zur Abwicklung von grenzüberschreitenden Reihengeschäften oder auch zur Abwicklung von Liefergeschäften über sog. Konsignationslager geschaffen werden. Voraussetzung ist nach den Plänen jeweils, dass die Lieferungen zwischen zertifizierten Steuerpflichtigen stattfinden.

Langfristig wird dem Status des zertifizierten Steuerpflichtigen bei der eingangs beschriebenen Umsetzung des Bestimmungslandprinzips auch für den innergemeinschaftlichen Warenverkehr große Bedeutung zukommen. Die hiernach im Ausland anfallende Umsatzsteuer wird nach den vorgestellten Plänen nur dann vom Abnehmer der Ware im Rahmen des

Reverse-Charge-Verfahrens geschuldet, wenn die Lieferung zwischen zertifizierten Steuerpflichtigen erfolgt. Dies ist für den Lieferanten von immenssem Vorteil, weil er sich dann nicht mit den ausländischen Deklarations- und Zahlungspflichten befassen muss.

### Wie geht es weiter?

Der vorgelegte Richtlinienvorschlag bedarf zunächst der Zustimmung sämtlicher EU-Mitgliedsstaaten sowie der Umsetzung in das jeweilige nationale Recht. Nach unserer Einschätzung besteht hierfür jedoch eine hohe Wahrscheinlichkeit, da das Ziel der Betrugsbekämpfung im Interesse sämtlicher EU-Mitgliedsstaaten liegt.

### Praxishinweis

Im Falle der erwarteten Umsetzung sollten sich international agierende Unternehmen frühzeitig um den CTP-Status kümmern, da nach unseren Erfahrungen zur Erlangung des AEO-Status das Antragsverfahren relativ zeitaufwendig werden dürfte und viele Informationen an die Finanzbehörden zu liefern sind.



Ihr Ansprechpartner  
**Gerd Fuhrmann**  
 Steuerberater  
**FALK & Co**  
 gerd.fuhrmann@falk-co.de



# SOFTWARE GRENZÜBERSCHREITEND ÜBERLASSEN

## Wann führt Software eines ausländischen Anbieters zu einem Steuerschaden des Anwenders?

Die Finanzverwaltung äußert sich mit aktuellem Schreiben vom 27.10.2017 dezidiert zur Frage, wann die Überlassung von Software oder von Datenbanken durch ausländische Anbieter zur inländischen Steuerpflicht führt und welche Folgen sich hieraus für die inländischen Nutzer ergeben können.

### Zum Hintergrund

Überlässt ein ausländischer Softwareanbieter einem Kunden seine Produkte gegen Entgelt, resultieren aus dem Geschäft Aufwendungen für den Kunden und Erträge für den Anbieter. Die Lizenzträge können eine inländische Steuerpflicht des Anbieters begründen, auch wenn es im Inland an einem anderen steuerlichen Anknüpfungspunkt, wie beispielsweise einer Betriebsstätte, fehlt.

Eine (beschränkte) Steuerpflicht des Anbieters setzt voraus, dass dem inländischen Kunden umfassende Nutzungsrechte an der Software zur wirtschaftlichen Weiterverwertung eingeräumt werden. Das können insbesondere Vervielfältigungs-, Bearbeitungs-, Verbreitungs- oder Veröffentlichungsrechte sein.

Klassische Anwendungsfälle sind die Anpassung von Programmen für den eigenen Markt. Erwirbt ein Unternehmen von einem ausländischen Anbieter Software inklusive umfassender Nutzungsrechte, entwickelt diese Software fort und vertreibt das Produkt, entsteht eine Steuerpflicht des ausländischen Anbieters.

Allein das Recht auf Vertrieb einzelner Programmkopien ohne weitergehende Verwertungsrechte ist hingegen nicht ausreichend. Gleiches gilt, wenn der bestimmungsgemäße Gebrauch der Software im Vordergrund der Überlassung steht. Der bestimmungsgemäße Gebrauch umfasst vor allem die Software-Installation, die Anwendung sowie Anpassungsarbeiten an die eigene IT-Struktur. Dies gilt im Übrigen auch bei einer Weiterüberlassung der Nutzungsrechte innerhalb eines Konzerns i. S. d. § 18 AktG, unbeeinflusst davon, ob die Weiterüberlassung kostendeckend oder mit einem Gewinnaufschlag erfolgt.

Unschädlich ist es auch, wenn lediglich die Ergebnisse aus einer bestimmungsgemäßen Anwendung der Software einer kommerziellen Nutzung zugeführt werden (wie bspw. Nutzung von Power-Point-Folien im Rahmen einer kostenpflichtigen Vortragsveranstaltung oder der Vertrieb eines Kalenders, der mit Hilfe eines Bildbearbeitungsprogramms entworfen wurde).

Diese Beurteilung erfolgt losgelöst davon, ob es sich um sog. Standardsoftware oder speziell für den Kunden hergestellte „Individualsoftware“ handelt.

### Was bedeutet das für den inländischen Anwender?

Der Fiskus kann steuerliche Ansprüche bei ausländischen Unternehmen nur unter Schwierigkeiten durchsetzen. Das Fehlen einer inländischen Zweigniederlassung o. Ä. hätte für das Finanzamt regelmäßig aufwendige Ermittlungen im Ausland zur Folge. Der Gesetzgeber ist daher dazu übergegangen, bei bestimmten steuerlichen Sachverhalten den inländischen Nutzer einer Dienstleistung anstelle des Leistenden zu einem Steuereinbehalt zu verpflichten. Der Vorteil für den Fiskus liegt auf der Hand: Der Nutzer ist im Inland stets greifbar.

Dementsprechend ist der inländische Software-Nutzer bei Zahlung der Lizenzgebühr zum Einbehalt von Quellensteuer in Höhe von 15 % (zzgl. SoZ) verpflichtet, wenn der ausländische Anbieter im Inland nach den beschriebenen Kriterien der Steuerpflicht unterliegt. Auf den Steuereinbehalt kann nur dann ausnahmsweise verzichtet werden, wenn der Anbieter eine sog. Freistellungsbescheinigung vorlegt, die vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) unter bestimmten Bedingungen auf Antrag erteilt wird.

### Praxishinweis

Sofern der inländische Nutzer einen notwendigen Quellensteuereinbehalt – wenn auch nur versehentlich – unterlässt, droht ihm, beispielsweise im Rahmen einer Betriebsprüfung, seitens des Finanzamts eine nachträgliche Inanspruchnahme als sog. Haftungsschuldner. Hieraus wird sich häufig eine echte Zusatzbelastung für den Inländer ergeben, sofern der ausländische Geschäftspartner im Nachhinein nicht in Regress genommen werden kann. Theoretisch wäre zwar denkbar, dass sich der ausländische Softwareanbieter die einzubehaltende Quellensteuer im Rahmen eines sog. Erstattungsverfahrens beim BZSt zurückholt. Ob man den ausländischen Vertragspartner allerdings motivieren kann, diesen administrativen Aufwand zu betreiben, müsste jeweils erst eruiert werden.



Ihr Ansprechpartner  
**Christoph Baier**  
 Steuerberater  
**FALK & Co**  
 christoph.baier@falk-co.de

# STEUERLICHE FALLSTRICKE BEI GESCHENKEN UND SACHBEZÜGEN

**Weshalb Geschenke und Zuwendungen – nicht nur in der (Vor-)Weihnachtszeit – teuer werden können**

Durch die Finanzrechtsprechung wurden jüngst verschiedene Zweifelsfragen zur Anwendung der 35-Euro-Grenze bei Geschenken sowie zur 44-Euro-Grenze für Sachbezüge geklärt, leider zum Nachteil der Betroffenen.

## Geschenke – weiterhin „alte“ Ermittlung der Wertgrenze

Der BFH hatte mit Urteil vom 30.03.2017 entschieden, dass ein Betriebsausgabenabzug nicht in Betracht kommt, wenn der Wert des Geschenks und die darauf entfallende pauschale Steuer nach § 37b EStG 35 Euro übersteigen (siehe Beitrag im FALK-Journal 04/2017). Die gute Nachricht für die Weihnachtszeit: Die Finanzverwaltung wendet das Urteil nicht so streng an.

Zwar wurde das Urteil im Bundessteuerblatt veröffentlicht und ist somit von den Finanzämtern anzuwenden. Aber: Das Urteil wurde mit einer Fußnote versehen, wonach weiterhin die Vereinfachungsregelung in Rn. 25 des BMF-Schreibens vom 19.05.2015 gilt. Diese Vereinfachungsregelung besagt, dass bei Prüfung der Freigrenze von 35 Euro die übernommene pauschale Steuer nach § 37b EStG nicht mit einzubeziehen ist.

## Hintergrund

Unangemessen hohe Repräsentationsaufwendungen der Unternehmen sollen steuerlich nicht berücksichtigt werden. Deshalb ist der Betriebsausgabenabzug für Geschenke mit einem Wert von über 35 Euro untersagt. Da die Zuwendung von Geschenken beim Empfänger regelmäßig zu steuerpflichtigen Einkünften führt, hat der Gesetzgeber dem Zuwendenden in § 37b EStG die Möglichkeit eingeräumt, das Geschenk auf Antrag einer pauschalen Steuer in Höhe von 30 Prozent zu unterwerfen. Hierdurch wird der Beschenkte von seiner Einkommensteuer befreit.

Bemessungsgrundlage für die Pauschalsteuer bleibt, unter Anwendung der oben genannten Vereinfachungsregelung, weiterhin der Wert der Zuwendung inklusive Umsatzsteuer.

## Sachbezüge –

### Prüfung der 44- Euro-Freigrenze

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 08.04.2016 entschieden, dass Versandkosten für Sachbezüge eines Arbeitnehmers als weiterer geldwerter Vorteil zu werten sind. Gegenstand des Verfahrens war ein mittlerweile häufiger anzutreffendes Modell, um die Belegschaft in den Genuss der 44-Euro-Freigrenze zu bringen. Hiernach gestattet der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern, Sachbezüge aus dem Sortiment einer Fremdfirma auszuwählen. Die Fremdfirma liefert die ausgewählten Artikel – auf Rechnung des Arbeitgebers – direkt an die Heimatadressen der Arbeitnehmer. Fraglich ist, ob die vom Arbeitgeber getragenen Versand- und Handling-Kosten bei der Prüfung der 44-Euro-Grenze einzubeziehen sind. Da durch die im Laufe eines Monats ausgewählten Artikel die 44-Euro-Grenze regelmäßig bereits ausgeschöpft ist, führt die Einbeziehung der Versandkosten bei der Berechnung der Freigrenze fast durchgängig zu einem Überschreiten und somit zu einer vollen Lohnsteuerpflicht der ausgewählten Sachbezüge.

Das Gericht begründet seine Entscheidung damit, dass der Arbeitnehmer nicht nur mit der Sache selbst, sondern auch mit dem Wert ihrer Verpackung und Zusendung eine (weitere) Dienstleistung erhält.

Da das betroffene Unternehmen gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Revision eingelegt hat, ist das Verfahren derzeit beim Bundesfinanzhof anhängig (AZ. VI R 32/16). Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

## Praxishinweis

Bis zur endgültigen Entscheidung des BFH sollten betroffene Unternehmen in vergleichbaren Fällen Vorsorge treffen und die zustehende 44-Euro-Freigrenze nicht vollständig ausschöpfen, um auch anfallende Kosten ggf. abdecken zu können. Ohnehin sollte bei einer weitgehenden Ausschöpfung der 44-Euro-Freigrenze (beispielsweise durch Zuwendung von Tankgutscheinen u. Ä.) vorab geprüft werden, ob dem Mitarbeiter nicht auch irgendwelche anderen Sachbezüge als geldwerte Vorteile zugewendet werden, ohne dass man diesen Leistungen weitere Beachtung schenkt. Denn neben einer Lohnsteuerpflicht für die gesamte Zuwendung drohen regelmäßig auch empfindliche Nachzahlungen zur Sozialversicherung.



Ihre Ansprechpartnerin  
**Sarah Noosten**  
 Assistentin der Steuerberatung  
 FALK & Co  
 sarah.noosten@falk-co.de



## DIE LAGE DES MITTELSTANDS: DER LAGEBERICHT

### Strengere Anforderungen an die Ersteller

Der Lagebericht hat aufgrund seiner Ergänzungs- und Informationsfunktion im Zusammenhang mit dem eigentlichen Jahresabschluss in den letzten Jahren immer mehr Bedeutung erlangt.

#### Vergangenheitsorientierte Berichterstattung

Der Geschäftsverlauf ist im Lagebericht ausgewogen und umfassend unter Bezugnahme auf die Ertrags-, Vermögens- und Finanzlage zu analysieren. Umfang und Intensität hängen vom jeweiligen Geschäftsmodell, von Größe und Komplexität des Unternehmens ab; hierbei hat eine Analyse der Umsatzentwicklung und einer damit einhergehenden wesentlichen Veränderung bzw. Anpassung der operativen Kostenstruktur zu erfolgen. Außergewöhnliche Ergebnisbeeinflussungen sind im Rahmen der ausgewogenen Darstellung des Geschäftsverlaufs für den Leser betragsmäßig einordenbar zu erläutern.

In die Lageberichtsanalyse sind die bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren, nach denen auch die tatsächliche Unternehmenssteuerung erfolgt (Management-Approach-Ansatz), aufzunehmen. Dies wird branchenbedingt unterschiedlich sein. Für das Verständnis des Lageberichtslesers sind insoweit erläuternde Angaben zu den Kennzahlen vorzunehmen.

#### Risiko-/Chancenberichterstattung

Mit Blick auf die Mindestanforderungen nach § 289 Abs. 1 S. 4 HGB ist in Verbindung mit den Vorgaben des DRS 20 nur über solche Risiken und Chancen zu berichten, die einen wesentlichen Einfluss auf die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens haben können. Ihre Eintrittswahrscheinlichkeit muss ansatzweise konkretisierbar greifbar sein.

Eine unvollständige Risikoberichterstattung, z. B. infolge unvollständiger Risikoidentifizierung zum Zeitpunkt der Erstellung des Lageberichts, kann u. U. das Risiko künftiger Schadenersatzan-

sprüche gegen die Erstelverantwortlichen begründen.

Daher ist mittelständischen Unternehmen auch aus diesem Grunde anzuraten, eine systematische und fortlaufende Risikobetrachtung und -identifizierung vorzunehmen. Konkrete Risiken können insbesondere aus den Teilbereichen Ertragsverfall/Wettbewerbsrisiken, Konjunktur-/Branchen-Risiken, Personal-, Finanz- und/oder technische Risiken entstehen.

Wichtig: Am Ende der Risiko-/Chancenberichterstattung muss eine Zusammenführung der dargestellten Risiken zu einer Gesamtaussage zur Risikolage vorgenommen werden. Eine solche Aussage könnte wie folgt lauten:

„Risiken der künftigen Entwicklung, die für sich genommen oder im Zusammenwirken mit anderen Faktoren bestandsgefährdend wirken könnten, sind derzeit nicht ersichtlich“.

#### Prognose über die künftige Entwicklung

Die wichtigsten Parameter einer angemessenen Prognoseberichterstattung sind:

- Prognosegrößen
- Prognosezeitraum
- Prognosegenauigkeit

Als Prognose-Kennzahlen ist auch hier auf die bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren des betroffenen Unternehmens abzustellen, die auch zur internen Steuerung durch die Unternehmensleitung herangezogen werden.

Der Prognosezeitraum beträgt nunmehr „nur noch“ ein Jahr, gerechnet vom letzten Abschlussstichtag. Allerdings: Über bis zum Zeitpunkt der Erstellung des Lageberichts absehbare wesentliche Sondereinflüsse, die sich auf die Zeitspanne nach dem einjährigen Prognosehorizont erstrecken, muss gleichfalls berichtet werden.

Im Gegenzug wurden die Anforderungen an die Prognosegenauigkeit erhöht. Nunmehr sind konkrete Aussagen der erwarteten Veränderung verlangt. Sie müssen mindestens so ausformuliert sein, dass der Leser in Verbindung mit dem ihm auch zugänglichen Jahresabschluss des abgelaufenen Geschäftsjahres die Prognose wirtschaftlich einordnen kann. Die Formulierung kann beispielsweise lauten:

„Für das kommende Geschäftsjahr 2018 erwarten wir einen Umsatz auf dem Niveau des Vorjahres. Aufgrund weiterer Kosteneinsparungen gehen wir derzeit davon aus, unser Betriebsergebnis (EBIT) gegenüber dem Vorjahr leicht zu übertreffen“.

#### Vorteile einer professionellen Lageberichterstattung

Auch unter diversen Rating-Aspekten von Hausbanken, Lieferanten, Großkunden etc. wird eine professionelle, adressatengerechte und transparente Berichterstattung goutiert. Insoweit empfiehlt es sich auch, sich ab einer gewissen Komplexität mit dem Erstellungsprozess des Lageberichts für ein Geschäftsjahr möglichst frühzeitig zu beschäftigen und nicht – wie bisher in der mittelständischen Praxis der Regelfall – erst „ganz zum Schluss“.



Ihr Ansprechpartner  
**Klaus Wiechers**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
FALK & Co  
klaus.wiechers@falk-co.de

# TRANSPARENZ ZWISCHEN FRAUEN UND MÄNNERN: AUSKUNFTSANSPRUCH UND ENTGELTBERICHT

**Mit dem am 6. Juli 2017 in Kraft getretenen Entgelttransparenzgesetz besteht in 2018 erstmals ein Auskunftsanspruch für Beschäftigte und die Verpflichtung zur Aufstellung eines „Entgeltberichts“**

Mit dem Entgelttransparenzgesetz (EntgTranspG) soll die Lohngerechtigkeit zwischen Frauen und Männern gefördert werden, hierüber hatten wir bereits im FALK JOURNAL 2/2017 berichtet.

## Individueller Auskunftsanspruch

Frauen und Männer, die in Betrieben mit mehr als 200 Beschäftigten arbeiten, steht ein individueller Auskunftsanspruch zu.

Mit dem individuellen Auskunftsanspruch können Beschäftigte Auskunft zu dem durchschnittlichen Bruttoentgelt und bis zu zwei einzelnen Entgeltbestandteilen für eine gleiche oder gleichwertige Tätigkeit erfragen. Angegeben wird dabei nicht das Entgelt einzelner Beschäftigter, sondern der Median des Entgelts von mindestens sechs Beschäftigten des jeweils anderen Geschlechts in gleicher oder vergleichbarer Tätigkeit.

Der Auskunftsanspruch steht den Beschäftigten grundsätzlich alle zwei Jahre zu. Erstmals kann der Auskunftsanspruch ab dem 06.01.2018 gestellt werden. Wird der Auskunftsanspruch zwischen dem 06.01.2018 und dem 05.01.2021 gestellt, gilt abweichend von der eigentlichen Zweijahresfrist eine Wartefrist von drei Jahren.

## Auskunfterteilung

Wer für die Erteilung der Auskunft zuständig ist, hängt davon ab, ob der Arbeitgeber tarifgebunden oder tarifyanwendend ist und ob es einen Betriebsrat gibt.

Wenn der Arbeitgeber tarifgebunden/tarifyanwendend ist und ein Betriebsrat besteht, ist dieser grundsätzlich für die Beantwortung des Auskunftsverlangens zuständig.

Bei tarifgebundenen/tarifyanwendenden Arbeitgebern ohne Betriebsrat ist der Arbeitgeber selbst zur Beantwortung der Anfrage verpflichtet.

Auch in Fällen nicht tarifgebundener/tarifyanwendender Arbeitgeber wird danach differenziert, ob ein Betriebsrat besteht. Wenn ein Betriebsrat besteht, kann dieser die Antwort übernehmen, ansonsten ist der Arbeitgeber selbst für die Beantwortung zuständig.

## Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit

Arbeitgeber mit i. d. R. mehr als 500 Beschäftigten, die zur Aufstellung eines Lageberichts nach §§ 264, 289 HGB verpflichtet sind, müssen zusätzlich einen Entgeltbericht aufstellen.

Im Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit (Entgeltbericht) ist über Maßnahmen zur Förderung der Gleichstellung von Frauen und Männern und deren Wirkungen sowie über Maßnahmen zur Herstellung von Entgeltgleichheit für Frauen und Männer zu berichten. Wenn keine entsprechenden Maßnahmen durchgeführt werden, ist dies zu begründen. Die Berichterstattung über die durchgeführten Maßnahmen umfasst jeweils den gesamten Berichtszeitraum.

Zusätzlich sind in dem Bericht Angaben zur Gesamtzahl der Beschäftigten sowie der durchschnittlichen Zahl der Voll- und Teilzeitbeschäftigten – aufgeschlüsselt nach Frauen und Männern – zu machen. Diese Angaben beziehen sich nur auf das letzte Kalenderjahr des Entgeltberichtszeitraums.

Der Entgeltbericht ist alle fünf bzw. alle drei Jahre zu erstellen. Die fünfjährige Frist gilt dabei für Arbeitgeber, die tarifgebunden oder tarifyanwendend sind; alle anderen Arbeitgeber müssen die Maßnahmen alle drei Jahre veröffentlichen.

## Aufstellung und Veröffentlichung

Der Entgeltbericht ist erstmals im Jahr 2018 zu erstellen und als Anlage zum Lagebericht für das Geschäftsjahr 2017 offenzulegen. Der Berichtszeitraum für diesen ersten Bericht umfasst ausschließlich das Jahr 2016.

Die Verpflichtung zur Aufstellung eines Entgeltberichts trifft Unternehmen mit i. d. R. mehr als 500 Beschäftigten, die zur Aufstellung eines Lageberichts nach §§ 264 und 289 HGB verpflichtet sind.

Die Anknüpfung des Gesetzes an die Aufstellung des Lageberichts nach §§ 264 und 289 HGB führt dazu, dass Unternehmen, die aufgrund der Inanspruchnahme von § 264 Abs. 3 HGB oder § 264b HGB von der Aufstellung des Lageberichts befreit sind, auch keinen Entgeltbericht aufstellen müssen.

Bei der Beschlussfassung zur Inanspruchnahme der Erleichterungen der § 264 Abs. 3 HGB bzw. § 264b HGB ist explizit auf die Aufstellung des Lageberichts zu verzichten.

Die Gesetzessystematik führt dazu, dass einige Unternehmen auf die Aufstellung des Entgeltberichts verzichten können.



Ihre Ansprechpartnerin  
**Cornelia Linde**  
Wirtschaftsprüferin  
Steuerberaterin  
**FALK & Co**  
cornelia.linde@falk-co.de



# DIE SPHÄREN DER STIFTUNG UND IHRE BESONDEREN HERAUSFORDERUNGEN

## Gibt es eventuell eine faktische Verpflichtung der Bilanzierung unter Berücksichtigung der 4 Sphären des Gemeinnützigkeitsrechtes?

Die Tätigkeiten einer Stiftung können sehr unterschiedlicher Natur sein und erfordern eine differenzierte ertragsteuerliche sowie umsatzsteuerliche Betrachtung. Ergänzend hierzu bedarf es einer eingehenden Würdigung gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorschriften (vgl. Übersicht).

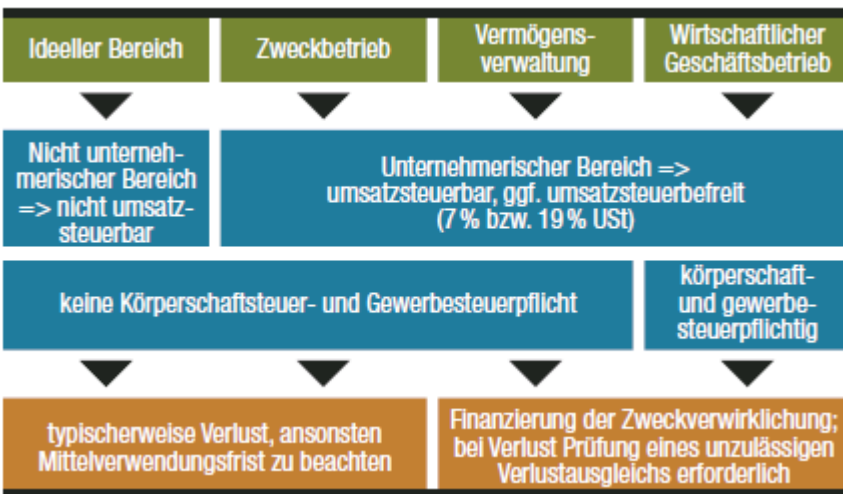
§ 63 AO ergibt, sondern auch innerhalb der Rechnungslegung von Bedeutung.

### Sphärengliederung

Mittelverwendung im ideellen Bereich wie auch im Zweckbetrieb schließen somit typischerweise mit einer Unterdeckung

Die Sphärengliederung trägt darüber hinaus dem erforderlichen Nachweis Rechnung, dass die tatsächliche Geschäftsführung dem Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung nachgekommen ist und keine unzulässige Finanzierung der Vermögensverwaltung oder des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes aus Mitteln des ideellen Bereiches erfolgt ist (§ 63 Abs. 1,3 AO). Sie kann so Rechnungslegung und Controlling miteinander verbinden.

Zur ordnungsgemäßen Erfüllung ihrer Überwachungsfunktion sind entsprechende Gremien daher auf den Ausweis der vorhandenen Sphären mit ihrem jeweiligen Ergebnis und der Verwendung der vorhandenen Mittel angewiesen.



### Erforderlichkeit einer Untergliederung in Sphären

Für eine zutreffende steuerliche und gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung ist die Zuordnung der Tätigkeit zur jeweils einschlägigen Sphäre erforderlich. Sofern eine direkte Zuordnung nicht möglich ist, kann diese anhand eines sachgerechten Maßstabes erfolgen. Neben diesem Zuordnungserfordernis muss die Stiftung auch nachweisen, dass sie das Ausschließlichkeitsgebot nach § 56 AO beachtet.

Da der Mitteltransfer zwischen den 4 Sphären (Ideeller Bereich, Zweckbetrieb, Vermögensverwaltung, Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) starken Einschränkungen unterliegt, ist eine Überwachung der Verwendung der Mittel erforderlich. Dies gilt insbesondere für den Ausgleich von Verlusten der Vermögensverwaltung oder des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes.

Das sog. „4-Sphären-Modell“ aus dem Gemeinnützigkeitsrecht ist deshalb nicht nur im Rahmen der Mittelverwendungsrechnung, deren Erforderlichkeit sich aus

ab. Ein möglicher verbleibender Überschuss unterliegt der Mittelverwendungsfrist von 2 Jahren (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO).

Die Tätigkeiten in der Vermögensverwaltung und dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dienen der Finanzierung der Zweckverwirklichung und müssen daher ex ante wirtschaftlich sinnvoll sein. Diese sollen darauf ausgerichtet sein, laufende Erträge zu generieren. Sofern ein Verlust anfällt, muss überprüft werden, wie der Ausgleich erfolgt ist und ob dieser zulässig war.

### Nutzen

Die Rechnungslegung dient – insbesondere bei kleineren Stiftungen – unter anderem der Steuerung, der Überwachung sowie der Information von Vorständen, Gremien und Aufsichtsbehörden.

Des Weiteren dient sie der zutreffenden Ermittlung der Rücklagenbildung in Übereinstimmung mit den Regelungen der Abgabenordnung (§ 62 AO), die unterschiedliche Dotierungsmöglichkeiten je nach Sphäre erlauben.

### Fazit

Obwohl keine gesetzliche Pflicht für die Sphärengliederung innerhalb der Rechnungslegung besteht, stellt diese faktisch eine wichtige Grundlage für eine zutreffende gemeinnützigkeitsrechtliche Abbildung der Tätigkeiten dar.



Ihre Ansprechpartnerin  
**Kathrin Mindnich**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
FALK & Co  
kathrin.mindnich@falk-co.de



Ihr Ansprechpartner  
**Klaus Heiningner**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
FALK & Co  
klaus.heiningner@falk-co.de



## WEIHNACHTEN ALS FEST DER LIEBE – DER IDEALE ZEITPUNKT, UM AN DIE LIEBEN ZU DENKEN

**In regelmäßigen Abständen sollte jeder überprüfen, ob er denn Vorsorge getroffen hat, für den Fall, dass ihm etwas zustößt. Jetzt wäre ein guter Zeitpunkt.**

Pflege, Testament und Nachfolgeplan sind für viele Menschen Bereiche, die sie leicht verdrängen, denn niemand denkt gerne an eine schwere Krankheit oder den Tod, aber das ist nicht hilfreich. Denn wenn nichts geplant wird, ist dies aus unserer Erfahrung häufig für die Nachkommen die schlechteste aller Lösungen.

### **Die Familie kommt**

Weihnachten ist für die allermeisten ja ein Familienfest. Vielleicht kommen die auswärts studierenden Kinder wieder heim bzw. einige Jahre später Kinder mit den Enkelkindern. Und wenn man das Zusammensein mit der Familie genießt, sollte man sich überlegen, ob man Vorsorge getroffen hat. Denn wer seine Familie wirklich liebt, sollte seine Nachfolge regeln.

### **Die Nachfolgeplanung als Ausgangspunkt**

Natürlich gibt es gesetzliche Nachfolgeregelungen, aber in den allermeisten Fällen entspricht das Ergebnis nicht dem, was der Verstorbene eigentlich gewollt hat. Ohne sinnvolle Nachfolgeregelung können Erbengemeinschaften mit sehr hohem Konfliktpotential entstehen. Die Nachkommen können sich gegenseitig mit Forderungen und Pflichtteilsansprüchen konfrontieren. Ein friedliches Weihnachtsfest unter den Nachkommen wird da zukünftig eher unwahrscheinlich. Durch das Nichtstun in Sachen Nachfolge ist der zukünftige Familienzusammenhalt ernsthaft gefährdet.

### **Das Testament als zentraler Bestandteil der Nachfolgeplanung**

„Man kann alles im Leben korrigieren, außer ein schlechtes Testament“. Unklare Formulierungen oder formunwirksame Erklärungen können dazu führen, dass der beabsichtigte letzte Wille nicht umgesetzt werden kann. Ein nicht oder nicht richtig geregeltes Erbe kann der Ausgangspunkt von langwierigen Konflik-

ten unter den Angehörigen sein. Darüber hinaus können signifikante Erbschaftssteuerbelastungen entstehen, welche mit Beratung reduziert oder sogar vermieden werden könnten.

### **Pflichtteilsansprüche als Sprengsatz**

Der Pflichtteilsanspruch ist ein gesetzlicher Mindestanspruch, der engsten Familienangehörigen gegenüber Erben zusteht. Das Pflichtteilsrecht ist sehr komplex. Um den Familienfrieden sicherzustellen, ist es möglich, durch eine gute Nachfolgeplanung hier sinnvolle und abgestimmte Lösungen zu finden.

### **Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung – selbst entscheiden bis zum Ende**

Durch Vorsorgevollmacht, Betreuungs- und Patientenverfügung kann zum einen sichergestellt werden, dass auch im Alter und bei Krankheit die eigenen Wünsche und Vorstellungen umgesetzt werden, zum anderen nimmt man auch der Familie eine unheimliche Last ab, schwere Entscheidungen zu treffen und dabei nicht zu wissen, ob man das Richtige tut.

### **Unternehmensnachfolge und Unternehmenswerttestament als Königsklasse der Nachfolgeplanung**

Eine unzureichend geregelte Unternehmensnachfolge kann das Unternehmen – und damit aber auch die wirtschaftliche Existenz der Nachkommen – ernsthaft gefährden. Dennoch scheuen sich viele Unternehmer, das Thema anzugehen. Es gibt familiäre Zwänge, zuweilen ist der eigene Nachwuchs nicht so kompetent wie vielleicht ein externer Nachfolger. Andererseits begegnet man auch immer wieder der Situation, dass sich der Nachwuchs – entgegen seinen eigenen Vorstellungen – verpflichtet sieht, die Nachfolge anzutreten. Zukünftige Spannungen und Enttäuschungen beidseitig sind hierbei vorprogrammiert.

Auch ist es anzuraten, schon in jungen Jahren ein passendes Unternehmenswerttestament zu errichten. Dabei ist insbesondere darauf zu achten, dass der letzte Wille nicht in Widerspruch zu Nachfolgeregelungen im Gesellschaftsvertrag steht. Auch sollte nicht vergessen werden, die Unternehmensfortführung für einen Krankheitsfall durch ausreichende Vollmachtregelungen zu sichern.

### **Fazit**

Sicherlich ist es nicht einfach, sich mit schweren Krankheiten oder dem eigenen Tod zu beschäftigen. Aber wer seine Familie wirklich liebt, sollte sich unbedingt im Rahmen einer begleiteten Nachfolgeplanung der schwierigen Themen Vorsorgevollmacht/Patientenverfügung/Testament annehmen. Vielleicht ist Weihnachten als das Familienfest ein guter Zeitpunkt, sich mit diesen Themen auseinanderzusetzen, sozusagen als ideales und nachhaltiges Weihnachtsgeschenk an die eigene Familie.



Ihr Ansprechpartner  
**Michael Brenner**  
Steuerberater  
**FALK & Co**  
michael.brenner@falk-co.de

# DER DUE-DILIGENCE-PROZESS: VORAUSSETZUNGEN FÜR EINE ERFOLGREICHE TRANSAKTION

**Die Vorbereitung und transparente Strukturierung des Due-Diligence-Prozesses ist ein wesentlicher Faktor für eine erfolgreiche Transaktion**

Die Due Diligence verschafft einen Einblick in ein zu verkaufendes Unternehmen. Sie dient damit als Entscheidungsgrundlage für oder gegen einen Kauf.

## Art und Umfang

Eine Due Diligence kann durch einen Kaufinteressenten bzw. den Verkäufer eines Unternehmens beauftragt werden. Dabei kann der Auftraggeber Umfang und Tiefe der durchzuführenden Arbeiten nach seinen Bedürfnissen definieren.

Beispielsweise kann die historische finanzielle Entwicklung sowie die Analyse der steuerlichen Situation des zu verkaufenden Unternehmens betrachtet werden. Darüber hinaus kann auf Wunsch des Auftraggebers auch eine Plausibilisierung der Planungsrechnung vorgenommen werden oder der Schwerpunkt der durchzuführenden Arbeiten auf bestimmte zu untersuchende Aspekte eingegrenzt werden.

Ein Kaufinteressent, der beabsichtigt, den Kaufpreis in voller Höhe oder teilweise zu finanzieren, sollte bei der Festlegung des Auftragsinhalts die Anforderungen der voraussichtlichen Kreditgeber berücksichtigen, da der Due-Diligence-Bericht später Teil der Kreditentscheidung wird.

## Ziel einer Due Diligence

Eine käuferseitige Due Diligence hat das Ziel, ein tieferes Verständnis der Gründe der historischen bzw. geplanten wirtschaftlichen Entwicklung der zu verkaufenden Gesellschaft zu gewinnen. Darüber hinaus sollen mögliche finanzielle und steuerliche Risiken identifiziert werden, damit diese dann in einem späteren Kaufvertrag entsprechend berücksichtigt werden können.

Der Due-Diligence-Bericht ist somit Teil der Entscheidungsgrundlage, ob der Kauf des Zielunternehmens weiterverfolgt werden soll.

Ein vom Verkäufer veranlasster Due-Diligence-Bericht, der den Kaufinteressenten zugänglich gemacht wird, ersetzt nicht die Due Diligence der Kaufinteressenten. Vielmehr besteht das Ziel, den Verkaufsprozess zu beschleunigen, indem den Kaufinteressenten ein Überblick über das zu verkaufende Unternehmen gegeben wird. Insbesondere wenn mehrere Einheiten verkauft werden sollen, kann ein Verkäuferbericht hilfreich sein.

## Bereitstellung der Daten

Die Daten werden von der Verkäuferseite in einem elektronischen Datenraum zur Verfügung gestellt, zu dem die Kaufinteressenten und ihre Berater Zugang erhalten. Dabei sollten die eingestellten Daten nicht nur angeschaut werden können, sondern ausdrückbar sein bzw. heruntergeladen werden können.

Für den Verkäufer ist eine strukturierte und konsistente Aufbereitung der eingestellten Daten von Bedeutung. Unvollständige oder inkonsistente Daten führen zu Rückfragen der Kaufinteressenten und haben gegebenenfalls eine negative Auswirkung auf den Verkaufsprozess.

Der Verkäufer kann im Übrigen die Aktivität eines jeden Teilnehmers auf Seite der Kaufinteressenten auswerten, z. B. wer sich wann ein Dokument angesehen hat.

## Prozessablauf einer Due Diligence

Nach erfolgreicher Kontaktabstimmung unterzeichnet der Kaufinteressent üblicherweise eine Vertraulichkeitserklärung und erhält erste Informationen über das zu verkaufende Unternehmen.

Im nächsten Schritt unterbreitet der Kaufinteressent ein unverbindliches Angebot, welches durch eine Due Diligence zu verifizieren ist. Wertet der Käufer das Angebot als akzeptabel, erhält der Kaufinteressent Zugang zu detaillierteren Informationen, die in einem elektronischen Datenraum zur Verfügung gestellt werden.

Nach Abschluss der Datenraumphase entscheidet der Kaufinteressent, auch anhand des Due-Diligence-Berichtes, ob er sein Angebot aufrechterhält, oder modifiziert und es in ein verbindliches Angebot umwandelt.

Ein erster Austausch von Kaufvertragsentwürfen findet üblicherweise bereits in der Datenraumphase statt. Die konkreten Verhandlungen stehen am Ende des Prozesses.

## Vorbereitung als Erfolgsfaktor

Die Definition der eigenen Ziele auf Käufer- und Verkäuferseite ist wesentlich für den Erfolg einer Transaktion.

Erfolgreiche Transaktionsprozesse zeichnen sich u. a. durch die frühzeitige transparente Kommunikation des Prozessablaufs, die zur Verfügung stehende Zeit und die Erwartungen der Parteien aus.



Ihr Ansprechpartner  
**Rüdiger Stannek**  
 Partner  
**FALK & Co Consulting**  
 ruediger.stannek@falk-co-consulting.de

# CHINA: CHANCEN UND RISIKEN BEI GRENZÜBERSCHREITENDEN INVESTITIONEN

**Deutsche Investitionen in China sind auf einem stabilen Niveau mit Steigerungspotenzial. Dagegen sind chinesische Investitionen in Deutschland sehr stark angewachsen und sollen politisch künftig stärkeren Kontrollen unterzogen werden.**

Die Investitionen der deutschen Wirtschaft in China befinden sich seit vielen Jahren auf einem konstanten, zuletzt leicht gestiegenen Niveau. Dagegen waren chinesische Direktinvestitionen in Deutschland bis vor wenigen Jahren nahezu unbedeutend und sind in den letzten beiden Jahren regelrecht explodiert.

## Die Investitionsschere



Das Schaubild zeigt die sehr asymmetrische Entwicklung der Investitionen in den letzten 15 Jahren. Fraglich ist, wie die Entwicklung weitergehen wird und welche Chancen und Risiken darin für mittelständische Unternehmen liegen.

## Der Weg nach China – weiterhin eine besondere Herausforderung

In China sind weiterhin viele Wirtschaftsbereiche im Hinblick auf Auslandsinvestitionen stark reguliert. Auslandsinvestitionen sind teilweise komplett verboten (z. B. Teilbereiche des Luftverkehrs, der Medien, der Landwirtschaft und der Bildung). In anderen Bereichen können Investitionen nur in Gemeinschaftsunternehmen mit chinesischen Partnern als Joint Venture durchgeführt werden (z. B. Automobil- und Energiesektor).

Nach unserer Erfahrung sind von diesen Einschränkungen insbesondere sehr große Unternehmen betroffen. Für die

Mehrzahl der mittelständischen Unternehmen ergeben sich daraus kaum Beschränkungen.

Während es nach der aktuellen Liste des chinesischen Handelsministeriums MOFCOM 28 verbotene und 38 beschränkte Bereiche gibt, enthält die Liste 348 sogenannte „geförderte“ Bereiche. Für diese geförderten Bereiche wurde kürzlich von einem vorgelagerten Untersuchungs-

auslegung vertreten, sondern das Recht auch „provinzbezogen“ unterschiedlich umsetzen.

Unsere Erfahrungen zeigen, dass bei Verhandlungen mit den Behörden durchaus Lösungen gefunden werden können, die auch aus Unternehmenssicht als sachgerecht zu beurteilen sind. Dennoch bleibt stets ein erhebliches Unbehagen, da das Verhalten der politischen Vertreter in den Unternehmen und bei den Behörden für nichtchinesische Beteiligte schwer einschätzbar ist. Um so wichtiger ist eine Begleitung deutscher Investitionsvorhaben in China durch erfahrene Berater, die unbedingt beide Kulturen kennen sollten.

## Verkauf an China-Investoren

Der Verkauf eines Unternehmens an einen chinesischen Investor wird oft von gemischten Gefühlen begleitet. Grundsätzlichen – kulturbedingten – Bedenken stehen neue Marktzugangsmöglichkeiten und erhöhte Kaufpreiserwartungen gegenüber. Wir wollen die diesbezüglichen Chancen und Risiken in einem weiteren Beitrag in einer der folgenden Ausgaben beleuchten.

und Genehmigungsprozess auf ein reines Meldeverfahren umgestellt. Die online abzugebende Meldung kann bis zu 30 Tage nach erfolgter Übernahme vorgenommen werden.

Auf der anderen Seite darf nicht übersehen werden, dass der im Oktober abgehaltene 19. Parteitag offenbar zu einer weiteren Stärkung der Partei im politischen und wirtschaftlichen Leben führen wird. Erste Auswirkungen in Form von Parteivertretern, die auch in privaten chinesischen Unternehmen „installiert“ werden, sind festzustellen. Dies muss zwar nicht zwangsläufig negativ für das jeweilige Unternehmen sein, insbesondere wenn man berücksichtigt, dass Gesetze – auch das Steuerrecht – in China nicht „schwarz-weiß“ angewandt werden. Stattdessen finden oftmals, teilweise langwierige, Verhandlungen mit Behördenvertretern statt, die ihrerseits auch nicht chinaweit die gleiche Rechts-



Ihr Ansprechpartner  
**Klaus Heininger**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
FALK & Co  
klaus.heininger@falk-co.de



Ihr Ansprechpartner  
**Yuankai Yao**  
Head of China Desk  
FALK & Co  
yuankai.yao@falk-co.de



## GASTBEITRAG: TRÜGERISCHER SCHUTZ DURCH D&O-VERSICHERUNGEN

**D&O-Versicherungen sind gang und gäbe. Häufig halten sie weniger, als sie versprechen.**

Haftungsrisiken hängen über einem Unternehmensleiter wie das sprichwörtliche Damoklesschwert. Für viele Unternehmensleiter ist der Abschluss einer D&O-Versicherung daher geradezu eine Tätigkeitsvoraussetzung. In aller Regel sind die Unternehmen auch bereit, eine solche Versicherung zum Schutz der Unternehmensleiter abzuschließen, versprechen sie sich hierdurch doch auch eigene Vorteile. Hierzu gehört insbesondere die Aussicht, im Haftungsfall einen zahlungsfähigen Schuldner zu erhalten. Letztlich ist der erhoffte Schutz für den Unternehmensleiter aber häufig geringer als erhofft.

### Prinzip der D&O-Versicherung

Bei der D&O-Versicherung schließt das Unternehmen auf seine Kosten eine Versicherung zugunsten der Unternehmensleiter ab. Versicherungsnehmer ist also das Unternehmen. Versicherte Personen sind in der Regel die Geschäftsführer bzw. Vorstandsmitglieder. Das Unternehmen vermittelt seinen Leitern damit Schutz, insbesondere für den Fall, dass diese gerade vom Unternehmen selbst in die Haftung genommen werden. Das mag gerade vom Unternehmen selbst in die Haftung genommen werden. Das mag merkwürdig anmuten. Es hat jedoch nicht verhindert, dass die D&O-Versicherung geradezu zum Standard geworden ist.

### Versicherungsprämien

Die Versicherungsprämien werden vom Unternehmen getragen. Sie stellen aus Sicht des Unternehmensleiters keine Vergütung dar. Daher sind sie weder im Jahresabschluss als Teil der Gesamtvergütung auszuweisen noch vom Unternehmensleiter zu versteuern.

### Versicherungsumfang

Üblicherweise gewährt die D&O-Versicherung Deckung für den Fall, dass der Unternehmensleiter wegen einer Pflichtverletzung in Ausübung seiner Tätigkeit auf „Ersatz eines Vermögensschadens“ in Anspruch genommen wird. Das gilt insbesondere für den Fall, dass die Inanspruchnahme durch das Unternehmen selbst erfolgt, aber auch für eine Haftung gegenüber Dritten.

Gravierende Haftungsrisiken resultieren allerdings oft gerade nicht aus der Verursachung eines Vermögensschadens. So geht es beispielsweise nach der Rechtsprechung des BGH bei der Haftung für Zahlungen nach Eintritt der Insolvenzreife (§ 64 S. 1 GmbHG, § 92 Abs. 2 S. 1 AktG) um „Ersatzansprüche eigener Art“. Teilweise sind die Gerichte bereits davon ausgegangen, dass diese nicht vom Versicherungsschutz gedeckt seien (OLG Celle v. 1.4.2016, 8 W 20/16). Das mag sich nicht allgemein durchsetzen, deutet aber bereits an, dass der Versicherungsschutz nicht lückenlos ist.

### Versicherungssumme

Bisweilen erweisen sich vereinbarte Versicherungssummen als unzureichend. Das ist nicht nur dann der Fall, wenn ein Schaden verursacht wird, der die Deckungssumme übersteigt. Es kann auch darauf beruhen, dass die Versicherungssumme regelmäßig für alle Haftungsfälle aller Organmitglieder innerhalb eines Jahres gilt, so dass der „Topf“ insgesamt betrachtet zu klein sein könnte. Ein vergleichbarer Effekt kann sich daraus ergeben, dass auch die Kosten der Abwehr eines Haftungsanspruchs von der Versicherung getragen werden und zu Lasten der Versicherungssumme gehen.

### Claims-made-Prinzip

Eine unerwartete Einschränkung des Versicherungsschutzes kann daraus resultieren, dass es für die Deckung nicht darauf ankommt, wann ein Haftungsfall verursacht worden ist, sondern wann Ansprüche gegen den Unternehmensleiter geltend gemacht werden („claims made“). Das ist regelmäßig erst nach Ausscheiden des Unternehmensleiters aus seinem Amt der Fall, so dass er darauf achten muss, dass die Versicherung möglichst bis zum Ablauf der Verjährungsfristen für etwaige Haftungsansprüche (auch zugunsten seiner Person) aufrechterhalten wird.

### Deckung schafft Haftung

Schließlich darf nicht übersehen werden, dass Haftungsansprüche gelegentlich nur deshalb geltend gemacht werden, weil

das Unternehmen davon ausgeht, dass am Ende ein Dritter, nämlich die Versicherung, für den Schaden aufkommt. Das kann für den Unternehmensleiter jedoch ins Auge gehen, weil Versicherungen bekanntlich selten gerne zahlen und ihre Deckungsverpflichtung häufig in Abrede stellen. Im schlimmsten Fall geht der Haftungsprozess zulasten des Unternehmensleiters und der Deckungsprozess zugunsten der Versicherung aus.

### Fazit

Eine D&O-Versicherung ist gut. Sie reduziert die Haftungsrisiken eines Unternehmensleiters. Der Schutz bleibt aber bisweilen hinter dem zurück, was sich die Beteiligten davon versprechen. Ergänzende Vorkehrungen zur Haftungseinschränkung tun daher not. Klassische Mittel, wie Haftungsbeschränkungsvereinbarungen im Dienstvertrag oder eine Ressortzuordnung durch eine Geschäftsverteilung, sollten nicht aus dem Blick verloren werden.



Ihr Ansprechpartner  
**Dr. Andreas Masuch**  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Handels- u. Gesellschaftsrecht  
MELCHERS Rechtsanwälte  
a.masuch@melchers-law.com  
Tel. 06221 1850-109

## CHINA UND USA – CHANCEN UND RISIKEN FÜR DEN MITTELSTAND

**Kurzbericht zum 16. FALK FORUM am 17. Oktober 2017 in Heidelberg**

Das FALK FORUM im Oktober beschäftigte sich mit einem geopolitischen Thema zu China und den Vereinigten Staaten, hierbei insbesondere mit den wirtschaftspolitischen Strategien der beiden Staatsführungen und den möglichen Auswirkungen auf mittelständische Unternehmen.

### Hochkarätige Referenten und praktische Hinweise

Die Herren Prof. Dr. Sompou Chou und Prof. Dr. Dr. h.c. Detlef Junker stellten jeweils ihre fachkundige Sicht auf die aktuellen politischen und wirtschaftlichen Gegebenheiten in den beiden Staaten dar. Sie sparten dabei auch ihre jeweilige persönliche Bewertung der politischen Situation nicht aus, was insbesondere in der anschließenden Podiumsdiskussion, teilweise unter Einbindung des Zuhörerkreises, zu angeregten Diskussionen führte.

Die allgemeinen Ausführungen zur Bestandsaufnahme in diesen für die deutsche Wirtschaft bedeutenden Weltregionen wurden jeweils ergänzt durch Hinweise und Erfahrungsberichte unserer beiden FALK-Kollegen Gerhard Meyer



Von links nach rechts: Yuankai Yao, Prof. Dr. Dr. h.c. Detlef Junker, Klaus Heiningner, Prof. Dr. Sompou Chou, Gerhard Meyer

(geschäftsführender Gesellschafter der internationalen Abteilung FALK) und Yuankai Yao (Leiter China Desk Frankfurt). Beide konnten hierbei auf ihre langjährigen Erfahrungen im Geschäft zwischen deutschen bzw. europäischen Unternehmen einerseits und Geschäftspartnern in den USA bzw. China andererseits zurückgreifen.

### FALK Shanghai

Bei dieser Gelegenheit konnten wir auch darauf hinweisen, dass FALK zum Jahreswechsel ein eigenes Büro in Shanghai zum weiteren Ausbau des China-Geschäftes eröffnen wird.

## PRAXITY ERNEUT DIE BESTEN AUF DEM MARKT

Die Erfolgsgeschichte von Praxity setzt sich auch in 2017 fort. Die weltweite Allianz selbständiger und unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften wurde zum zweiten Mal in Folge und zum dritten Mal in ihrer 10-jährigen Geschichte vom International Accounting Bulletin als beste internationale Organisation von Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften mit dem Award „Association of the Year“ ausgezeichnet.

Der Award ist Verdienst der mehr als 40.000 Experten und Partner weltweit, deren Engagement kontinuierlich zum anhaltenden Erfolg der Allianz beiträgt, und verdeutlicht die gute Zusammenarbeit im Austausch von Fachwissen über internationale Grenzen hinweg sowie einen Service der Spitzenklasse auf lokaler Ebene.

Als Gründungsmitglied von Praxity sowie maßgebliches Mitglied im Praxity

Management Board ist FALK & Co stolz auf die Gesamtentwicklung der Allianz, die in über 100 Ländern vertreten ist und 2016 einen Gesamt-Honorarumsatz von rund 4,75 Mrd. US-Dollar realisierte. In der Weltrangliste nimmt Praxity somit unverändert den ersten Platz unter den Allianzen ein.



## STARKE LEISTUNG BEIM GELITA TRAIL MARATHON

Auch in diesem Jahr fand der härteste Marathon Deutschlands wieder unter dem Motto „Herrlich. Höher. Härter“ statt. Trotz der schwierigen Wetterverhältnisse am 8. Oktober 2017 in Heidelberg haben sich insgesamt 1.672 Trail-Läuferinnen und -Läufer in den verschiedenen Wertungen über Stock, Stein und Himmelsleiter durch den Oktober-Nebel gekämpft.

Auch FALK war erneut am Start und absolvierte die 42 Kilometer und 1.500 Höhenmeter mit einer Team- und einer Duo-Staffel. Geplant war, an die gute Platzierung des Teams im letzten Jahr

anzuschließen und dieses Mal unter die Top 10 zu laufen. Am Ende belegte die Team-Staffel mit einer hervorragenden Leistung und einer Zeit von 04:21:00 sogar Platz 3 der 24 Mixed-Staffeln und somit einen Treppchenplatz. Nicht minder erfolgreich war das Duo-Team mit einer sehr guten Zeit von 04:13:02 und einem soliden 12. Platz der Gesamtwertung der Duo-Läufer. Insgesamt eine sehr starke Leistung der FALK-Mitarbeiter, deren Erfolgsgeschichte sicherlich im nächsten Jahr fortgesetzt wird – dann vielleicht sogar mit zwei Treppchenplätzen...



Von links nach rechts: Bastian Wenk, Gianna Eckert, Christoph Kiefer, Marco Muth, Tim Jaschke, Hagen Averbeck, Eva Büßecker

## GEMEINSAM FÜR DEN GUTEN ZWECK

Nach dem guten Anklang im letzten Jahr organisieren FALK und MELCHERS auch in diesem Jahr gemeinsam für ihre Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter eine Tombola für den guten Zweck. Die diesjährigen Einnahmen der Tombola werden vollständig an den Arbeiter-Samariter-Bund Baden-Württemberg e.V. Region Mannheim/Rhein-Neckar gehen, der mit dem Geld das Projekt „Der Wünschewagen – letzte Wünsche wagen“ finanziert. Mit dem Wünschewagen – einem eigens für dieses Projekt optimierten Krankentransport – soll sterbenskranken Menschen ein letzter Wunsch kostenfrei erfüllt werden. Geplant ist die Tombola für den

19. Dezember, somit bleibt noch genug Zeit für die standortübergreifend insgesamt etwa 400 Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der beiden Gesellschaften, an den jeweiligen Weihnachtsfeiern Lose zu kaufen und sich für den guten Zweck zu engagieren.

Sie möchten die gute Sache ebenfalls kurzfristig noch unterstützen und mit einer Sachspende zum Erfolg der Tombola beitragen? Frau Gianna Eckert steht Ihnen unter 06221 399 4111 oder [gianna.eckert@falk-co.de](mailto:gianna.eckert@falk-co.de) gerne für weitere Informationen und Rückfragen zur Verfügung!



### Impressum

#### Herausgeber:

FALK GmbH & Co KG  
Im Breitspiel 21 · 69126 Heidelberg

#### Redaktion und Inhalt:

Gerd Fuhrmann (StB)  
Klaus Heiningner (WP StB)

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

## JUVE STEUERMARKT: „DIE SÖHNE MANNHEIMS“

Das Fachmagazin „JUVE Steuermarkt“ ist die neue Pflichtlektüre für Steuerberater und -fachangestellte in Beratungsgesellschaften, Steuerjuristen und Steuerexperten in Unternehmen und Anwaltskanzleien. In der aktuellen Ausgabe November 2017 hat die JUVE-Redaktion den Standort Mannheim und Großraum Rhein-Neckar ins Visier genommen. Unter dem Titel „Die Söhne Mannheims“ wurden die Steuerberatungsfirmen aus der Kurpfalz analysiert. JUVE hat FALK & Co als „Platzhirsch in der Region“ gewürdigt. Lesen Sie den ganzen Artikel auf unserer Website.



### STEUERBERATUNG



## ALLGEMEINE STEUERZAHLUNGSTERMINE IM DEZEMBER 2017 UND JANUAR 2018

Zu Ihrer Erinnerung möchten wir für Sie hier die wichtigsten Steuerzahlungstermine und Schonfristen auflisten:

Fälligkeit Dezember 2017			Ende der Schonfrist
<b>Montag</b>	11.12.2017	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler)	14.12.2017
		Umsatzsteuer (für Monatszahler)	
		Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	
		Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	
Fälligkeit Januar 2018			
<b>Mittwoch</b>	10.01.2018	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler und Jahreszahler)	15.01.2018
		Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler <sup>0</sup> )	

Die Schonfrist bezieht sich nur auf Überweisungen. In diesem Falle gilt die Zahlung als geleistet, wenn die Summe auf dem Konto des Finanzamts gutgeschrieben wurde. Bei Teilnahme am Lastschriftzugsverfahren gilt die Steuer als am Fälligkeitstag beglichen. Bei verspäteter Zahlung werden Säumniszuschläge fällig.

<sup>0</sup> Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung, ansonsten Mo. 12.02.2018