

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

Cum-Ex-Geschäfte bzw. **Dividendenstripping** sind immer häufiger Gegenstand von Rechtsstreitigkeiten. Im Brennpunkt wird gezeigt, dass der Gesetzgeber lange tatenlos einem misslungenen Gesetz zugeschaut hat und nun der Fiskus versucht, einen Teil der Beute von über 12 Mrd. € mit einem allerdings fragwürdigen Ansatz zurückzuholen.

Über das Ziel hinausgeschossen ist der Gesetzgeber offenbar mit der Einschränkung des **Schachtelprivilegs**, denn bestimmte **Finanzunternehmen** werden durch die Gesetzesänderung nun entlastet. Lesen Sie dann im zweiten Beitrag unter der Rubrik „Steuern“, wann nach Auffassung des BMF eine **Lizenzierungspflicht** bei **Marken** in einer internationalen Unternehmensgruppe besteht. Der dritte Beitrag gibt Hinweise, wie eine Analyse der bilanziellen Behandlung von **Mietaufwendungen** zur **Reduzierung der Gewerbesteuer** führen kann.

Schwerpunktthema in der Rubrik „Recht“ ist das **Flexi-Rentengesetz**, das vielfältige neue Regelungen bringt, die für Arbeitnehmer und Arbeitgeber erhebliche Auswirkungen haben. Wie der Name des Gesetzes schon erahnen lässt, ist der Übergang vom Erwerbsleben in den Ruhestand flexibler als bisher möglich. Lesen Sie in weiteren Beiträgen, unter welchen Voraussetzungen bei mehreren **Geschäftsführern** eine **Haftungsbegrenzung** im **Innenverhältnis** möglich ist und dass Streit nicht immer vor Gericht **beigelegt** werden muss.

In der Rubrik „Rechnungslegung“ haben wir erste Praxiserfahrungen mit den Grundsätzen der Finanzverwaltung zur **Aufbewahrung von elektronischen Unterlagen** für Sie aufgearbeitet.

Virtuelle Beteiligungsprogramme sind eine Alternative für Unternehmen, die ihre Mitarbeiter nicht direkt am Kapital beteiligen können. Unter „Corporate Finance“ stellen wir Ihnen die Eckpunkte dieses Instruments dar, das insbesondere für junge Unternehmen interessant sein dürfte.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team der

PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH

Inhalt

» BRENNPUNKT



- » Cum-Ex-Geschäfte – Fiskus möchte sein Geld zurück: Wird er es auch bekommen?

» STEUERN

- » Entlastung von Finanzunternehmen durch die Neuregelung des § 8b Abs. 7 KStG
- » Namens- und Markennutzung im Konzern
- » Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mietzinsen – Kürzung aktivierter Aufwendungen

» RECHT

- » Flexi-Rentengesetz: Flexibilisierung des Übergangs vom Erwerbsleben in den Ruhestand
- » Haftungsbegrenzung bei Geschäftsverteilung unter mehreren Geschäftsführern
- » Informationspflichten für Unternehmer bezüglich der Teilnahme an Schlichtungsverfahren

» RECHNUNGSLEGUNG

- » Hinweise zur Führung und Aufbewahrung von Büchern & Aufzeichnungen in elektronischer Form

» CORPORATE FINANCE

- » Virtuelle Mitarbeiterbeteiligungen – Kapitalzuführung und Mitarbeitermotivation verbinden

» KURZ NOTIERT / BREXIT AKTUELL

- » Update zum Sanierungserlass
- » Rechtliche und steuerliche Austrittsfolgen bei der UK-Limited

Cum-Ex-Geschäfte – Fiskus möchte sein Geld zurück: Wird er es auch bekommen?

Cum-Ex-Geschäfte bzw. Dividendenstripping ermöglichen die mehrfache Erstattung von nur einmal abgeführter Kapitalertragsteuer. Obwohl der Steuerschaden bereits lange bekannt war, wurde erst 2012 gesetzlich geregelt, dass im Ergebnis eine einbehaltene Kapitalertragsteuer nur dann anrechenbar ist, wenn sie zuvor auch an das Finanzamt abgeführt wurde. Den Schaden von geschätzt zwölf Mrd. € versucht die Finanzverwaltung wieder einzutreiben. Ehemals Modellbeteiligte stehen aktuell verschärft im Visier der Steuerfahndung.

1. Modellbeschreibung

Cum-Ex-Geschäfte sind Aktientransaktionen rund um den Dividendenstichtag. Dabei erfolgt die schuldrechtliche Übertragung mit („cum“) Dividendenanspruch kurz vor dem Dividendenstichtag und die dingliche Lieferung ohne („ex“) kurz nach dem Dividendenstichtag. Das Modell läuft in folgenden Schritten ab:

- Ein Leerverkäufer verkauft vor dem Dividendenstichtag Aktien, die er gar nicht hat („leer“), an einen Leerkäufer, muss die Papiere aber erst kurz nach der Ausschüttung liefern. Bei Cum-Ex-Geschäften mit Leerverkäufer ist der Veräußerer (Leerverkäufer) nicht Eigentümer der Aktien.
- Der wirtschaftliche und zivilrechtliche Eigentümer der Aktien (Dritter) vereinnahmt am Dividendenstichtag die Dividende.
- Nach dem Dividendenstichtag besorgt sich der Leerverkäufer die Aktie vom Dritten und liefert diese an den Leerkäufer. Zusätzlich erhält der Leerkäufer vom Leerverkäufer eine Zahlung in Höhe der Dividende vermindert um den Wert der Kapitalertragsteuer (Dividendenkompensationszahlung).

Die ausschüttende Aktiengesellschaft (AG) war zur Einbehaltung und Abführung der Kapitalertragsteuer verpflichtet. Bei Cum-Ex-Geschäften werden Steuerbescheinigungen doppelt ausgestellt:

- zum einen durch die Depotbank des Eigentümers zum Zeitpunkt des Ausschüttung (Dritter),
- zum anderen durch die Depotbank des Leerkäufers.

Das zeitliche Auseinanderfallen von Abführung und Bescheinigung der Kapitalertragsteuer machte es möglich, dass eine einmal einbehaltene Kapitalertragsteuer mehrfach bescheinigt und angerechnet wurde. Dadurch kam es zu Steuerausfällen in Milliardenhöhe. Steuerrechtlich stellt sich die Frage, ob der Leerkäufer zur Anrechnung der Kapitalertragsteuer gesetzlich berechtigt war.

2. Entwicklung der Rechtslage

Bis zum Jahr 2007 durfte der Leerkäufer nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG a.F. die Anrechnung der bescheinigten Kapitalertragsteuer auf Dividendeneinkünfte vornehmen,



Cum-Ex-Geschäfte:
lange ein Goldesel, nun im im Visier der Steuerfahndung

wenn ihm die Anteile im Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses zuzurechnen waren. Weil die Grundlage dieser Zurechnung unklar war, konnte dem Leerkäufer eine Steuerbescheinigung ausgestellt werden, die er zur Anrechnung der Kapitalertragsteuer verwendete. Auf die tatsächliche Abführung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer an das Finanzamt bzw. darauf, dass die Kapitalertragsteuer nicht zu Lasten des Leerkäufers einbehalten wurde, kam es nach den bis dahin geltenden Vorschriften nicht an.

Nach dem ab 2007 geltenden § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG gehören Dividendenkompensationszahlungen explizit zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und berechtigen zur Anrechnung der Kapitalertragsteuer. Die Zurechnung der Anteile beim Leerkäufer war nicht mehr Voraussetzung hierfür. Die Abführung der Kapitalertragsteuer durch inländische Depotbanken wurde eingerichtet, Kapitalertragsteuerabführung und -anrechnung entsprachen sich. Dagegen waren ausländische Depotbanken nicht zur Abführung der Kapitalertragsteuer verpflichtet; diese Regelungslücke unter Einbeziehung ausländischer Banken bewahrte die Doppelanrechnung bei Cum-Ex-Geschäften.

Erst mit dem OGAW-IV-Umsetzungsgesetz ist es seit dem 1.1.2012 gelungen, Steuerausfälle durch Cum-Ex-Modelle effizient zu vermeiden. Durch die Neuregelung ist die Abzugsverpflichtung verlagert worden. Die ausschüttende AG leitet nun die Bruttodividende an die auszahlende Stelle weiter. Die Abzugsverpflichtung liegt bei dem inländischen Institut, das die Kapitalerträge gutschreibt bzw. auszahlt. Falls die Gutschrift oder Auszahlung durch eine ausländische Stelle erfolgt, liegt die Abzugsverpflichtung bei der letzten inländischen Stelle, die die Beträge an die ausländische Stelle weitergeleitet hat.

» **Hinweis:** Seit Februar 2016 ist ein von den Fraktionen der Grünen sowie der Linken gebildeter Ausschuss mit der Aufklärung von Cum-Ex-Geschäften befasst. Bisher gab es über 40 Sitzungen. Der Abschlussbericht soll noch vor der Neuwahl im September im Bundestag diskutiert werden.

3. Finanzverwaltung um Schadensbegrenzung bemüht

Mit Schreiben vom 5.5.2009 versuchte das BMF, den entstandenen Schaden dadurch zu begrenzen, dass es den Nachweis einer fehlenden schädlichen Absprache

zwischen dem Leerverkäufer und dem Leerkäufer einfordert. In der Literatur wird dem BMF die Verletzung des Prinzips der Gewaltenteilung und des Rechtsstaatsprinzips vorgeworfen: Misslungene Gesetze seien auch dann anzuwenden, wenn dadurch ein Schaden für den Fiskus entsteht.

Der zweite Ansatzpunkt der Finanzverwaltung ist das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen, das dem Leerkäufer abgesprochen wird. Unter Verweis auf § 20 Abs. 5 EStG (vormals Abs. 2a) habe der Leerkäufer mangels Zurechnung der Anteile keine Dividendeneinkünfte mit Berechtigung zur Anrechnung von einbehaltener Steuer erlöst. Seit 2007 steht außerdem die Frage im Raum, ob die explizite Regelung für Dividendenkompensationszahlungen die Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums obsolet gemacht hat oder selbst zurücktritt, wenn das Modell eine Zuordnung der Anteile zum Leerkäufer ausschließt. Der BFH hat mit Urteil vom 16.4.2014 die Relevanz des wirtschaftlichen Eigentums betont. Das FG Hessen hebt mit Urteil vom 10.2.2016 die Pflicht des Leerkäufers zum Nachweis der Einbehaltung der Steuer hervor.

Die Eröffnung von Strafverfahren mit der Folge der Verlängerung der Festsetzungsfrist im Fall von Steuerhinterziehung erscheint der Finanzverwaltung das geeignete Mittel, um bestandskräftige Jahre zu öffnen und Kapitalertragsteueranrechnungen nachträglich zu verwehren. So hat das LG Köln am 16.7.2015 entschieden, dass bei Cum-Ex-Geschäften, bei denen die Kapitalertragsteuer mehrfach erstattet, jedoch nur einmal abgeführt wurde, der Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt sei. Der objektive Tatbestand einer Steuerhinterziehung setzt demnach voraus, dass der Steuerpflichtige bei der Beantragung der Kapitalertragsteueranrechnung unrichtige Angaben über steuererhebliche Tatsachen gemacht hätte. Von einem subjektiven Tatbestand sei auszugehen, wenn der Leerkäufer zumindest mit „dolus eventualis“ gehandelt hat; d.h., dass er billigend in Kauf genommen hat, mit der Erlangung der Dividendenkompensationszahlungen keine Einkünfte aus § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu erzielen und damit nicht zur Erstattung bzw. Anrechnung der Kapitalertragsteuer berechtigt zu sein.

» **Empfehlung:** Bis 2007 war die Rechtslage unklar. Sofern Leerverkäufer Steuerhinterziehungsvorwürfe befürchten, sollten sie frühzeitig professionelle Hilfe bei der Abwehr suchen.

STEUERN

Entlastung von Finanzunternehmen durch die Neuregelung des § 8b Abs. 7 KStG

» **Für wen:** Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen, insbesondere Holding- und Private-Equity-Gesellschaften.

» **Sachverhalt:** Die Sonderregelung des § 8b Abs. 7 KStG versagt dem Steuerpflichtigen unter bestimmten Voraussetzungen die Anwendbarkeit der 95%igen Steuerbefreiung für Beteiligungserträge und -verluste (sog. Schachtelprivileg). Diese für Finanzunternehmen gedachte Sonderregelung hat – entgegen der Intention des Gesetzgebers – aufgrund der weiten Auslegung auch reine Holding- und Private-Equity-Gesellschaften betroffen.

Das kürzlich verabschiedete BEPS-Umsetzungsgesetz korrigiert diese zu weite Auslegung und beschränkt die Regelung auf die ursprüngliche Gesetzesintention: Durch die Neuregelung erhält § 8b Abs. 7 KStG wieder die bankenspezifische Ausrichtung. Die Vorschrift ist danach beschränkt auf Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsunternehmen sowie auf Finanzunternehmen, an denen die genannte Gruppe mit mehr als 50% beteiligt ist. Zudem entfällt die Steuerbefreiung für Anteile nur, wenn bei Erwerb der Beteiligung diese handelsbilanziell dem Umlaufvermögen zuzuordnen ist (sog. Handelsbestand).



Firmierung oder Marke: Entscheidend ist der Mehrwert

Eine nachträgliche Umwidmung von Anteilen aus oder in den Handelsbestand ist damit unbeachtlich.

» **Ergebnis:** Damit sind reine Finanzholdinggesellschaften in gewerblichen Unternehmensgruppen von dieser Regelung nicht mehr betroffen. Auch der Erwerb und die kurzfristige Veräußerung von Anteilen unterliegen bei diesen Unternehmen zukünftig wieder der Steuerbefreiung i.S. des § 8b KStG.

Namens- und Markennutzung im Konzern

» **Für wen:** Konzernunternehmen, die den Firmennamen oder Marken des Konzerns grenzüberschreitend an andere Konzernunternehmen zur Nutzung überlassen.

» **Sachverhalt:** Das BMF hat mit Schreiben vom 7.4.2017 zur „Namensnutzung im Konzern“ Stellung genommen. Vorausgegangen war ein BFH-Urteil vom 21.1.2016. Abzugsgrenzen ist das Kriterium der Entgeltfähigkeit:

(1) Entgeltfähig dem Grunde nach: Vergütungsfähig ist die Führung einer einheitlichen Unternehmensbezeichnung, die Verwendung von einheitlichen Unternehmenskennzeichen sowie die Nutzung eines Markenrechts innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe bzw. eines Konzerns, wenn der Namens- oder Markeninhaber (i.d.R. Konzernmutter) gegenüber einem fremden Dritten das Recht oder die tatsächliche Möglichkeit hätte, diesen von der Nutzung auszuschließen bzw. diesem die Nutzung zu versagen. Die Eintragung einer Marke führt dazu, dass der Inhaber das alleinige Recht hat, diese Marke zu nutzen. Wird ein deutsches Markenrecht verletzt, kann der Markeninhaber Unterlassungs- bzw. Schadenersatzansprüche geltend machen. Gleiches gilt für ungeschütztes Know-how, von dessen Nutzung ein Konkurrent z.B. durch Geheimhaltung ausgeschlossen werden kann.

(2) Entgeltfähigkeit der Höhe nach: Vergütungspflicht ist jedoch nur dann anzunehmen, wenn der Nutzende aus einer tatsächlichen oder rechtlichen Einräumung der Nutzung auch einen wirtschaftlichen Vorteil erwarten kann, unabhängig davon, ob dieser Vorteil tatsächlich eintritt (Ex-ante-Betrachtung).

Ein Konzernunternehmen, das Waren produziert oder Dienstleistungen am Markt erbringt und dabei die immateriellen Werte nutzt, hat danach grundsätzlich eine Lizenzgebühr zu zahlen, die sich nach dem Fremdvergleichsgrundsatz bemisst. Die Nutzung ist folglich im Regelfall *nicht* entgeltspflichtig

- bei Vertriebstochtergesellschaften, die ausschließlich Produkte des Konzerns vertreiben;
- bei Produktionstochtergesellschaften mit Kostenaufschlagmethode und ausschließlicher Belieferung des Inhabers (d.h. ohne Drittumsatz).

» **Empfehlung:** Mittels einer **Markennutzenanalyse** lassen sich der voraussichtlich eintretende Nutzen bzw. die erwartete wirtschaftliche Vorteilhaftigkeit ermitteln. Gegenstand können z.B. folgende Fragen sein:

- Hängt der Markennutzen vom jeweiligen Produkt bzw. von der Dienstleistung und/oder der Käuferschicht (Endverbraucher bzw. Unternehmer) ab?
- Ist die Marke ein Ausdruck von Zuverlässigkeit, technischer Qualität, Vertrauen in bestimmte Eigenschaften?
- Dient die Marke dazu, ein Mengen-/Preispremium zu erzielen, Kundentreue zu gewährleisten oder ein Unterscheidungskriterium bei Kunden zu sein?
- Wird die Marke auf Produkten angebracht und/oder für Werbezwecke genutzt?

» **Mehr zum Thema:** Im Volltext sind das BMF-Schreiben vom 7.4.2017 (Az.: IV B 5 - S 1341/16 /10003) unter www.bundesfinanzministerium.de und das BFH-Urteil vom 21.1.2016 (Az.: I R 22/14) unter www.bundesfinanzhof.de einsehbar.

Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mietzinsen – Kürzung aktivierter Aufwendungen

» **Für wen:** Gewerbetreibende, die mit gemieteten Anlagegütern Arbeiten durchführen oder Produkte herstellen.

» **Sachverhalt:** Die Gewerbesteuer als Objektsteuer soll eigen- und fremdfinanzierte Erträge gleich behandeln. Der Nettoertrag von Miet- und Pachtzinsen (sog. Finanzierungsanteil) soll, weil im Betrieb erwirtschaftet, teilweise der Gewerbesteuer unterliegen. Durch ein Gesetzespaket (UntStRefG 2008) sind deshalb die Abzugsverbote

für Finanzierungsentgelte in Form von Hinzurechnungen geschaffen worden. In der Praxis werden regelmäßig die gesamten auf den einschlägigen Konten der GuV verbuchten Beträge hinzugerechnet. Allerdings erfasst § 8 Nr. 1 GewStG nur Beträge, die tatsächlich den Gewinn gemindert haben. Der BFH hatte mit Urteil vom 30.4.2003 (Az.: I R 19/02) zur alten Rechtslage entschieden, dass in die Herstellungskosten (HK) von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens einbezogene und aktivierte Bauzeitzinsen den Gewinn weder im Erhebungszeitraum der Aktivierung noch in den nachfolgenden Erhebungszeiträumen, in denen gewinnmindernde Abschreibungen vorgenommen werden, als Dauerschuldentgelte hinzuzurechnen sind. Die Finanzverwaltung wendet die Grundsätze dieser Rechtsprechung für Hinzurechnungen ohne Einschränkungen auch für das Umlaufvermögen an (s. Ländererlass vom 2.7.2012, Rz. 2). Danach sind die am Bilanzstichtag in den HK für die aktivierten „Unfertigen Leistungen/Erzeugnisse“ enthaltenen Mieten nicht hinzuzurechnen. Es erfolgt auch keine Hinzurechnung in späteren Jahren. Die Hinzurechnung beschränkt sich daher auf Leistungen, die noch im selben Jahr abgerechnet werden.

Soweit die Aufwendungen zu den HK gehören, stellen sie Fertigungsgemeinkosten dar, die als Zuschlag zu den Fertigungslöhnen oder als Bestandteil besonderer Maschinenstundensätze in die Bewertung der Vorräte eingehen. Ist die genaue Ermittlung nur mit hohem, nicht vertretbarem Aufwand möglich, können die aktivierten Beträge auch im Schätzwege, wie im folgenden Beispiel dargestellt, ermittelt werden (Beträge in €):

Umsatzerlöse	<u>10.000.000</u>
Anteil HK (hier mit 75 % angenommen)	7.500.000
Bestandsveränderung (HK)	<u>500.000</u>
Gesamtleistung zu HK	8.000.000
Bestand (Unfertige Bauten/Erzeugnisse)	3.000.000
Anteil an Gesamtleistung (in %)	<u>37,5</u>
Mieten bewegliche Wirtschaftsgüter:	300.000
davon Herstellungskosten (hier 100 %)	300.000
aktivierter Anteil (in %)	37,5
Kürzungsbetrag	112.500
hinzurechnungspflichtig	<u>187.500</u>
Mieten unbewegliche Wirtschaftsgüter:	800.000
davon Herstellungskosten (hier 85 %)	680.000
aktivierter Anteil (in %)	37,5
Kürzungsbetrag	255.000
hinzurechnungspflichtig	<u>545.000</u>

» **Empfehlung:** Bei der Erstellung der Gewerbesteuererklärung sollte die Kürzung der Miet- und Pachtzinsen um die aktivierten Beträge (ggf. im Schätzwege) beachtet werden.

RECHT

Flexi-Rentengesetz: Flexibilisierung des Übergangs vom Erwerbsleben in den Ruhestand

Ende November 2016 wurde das Gesetz „zur Flexibilisierung des Übergangs vom Erwerbsleben in den Ruhestand und zur Stärkung von Prävention und Rehabilitation im Erwerbsleben“ (Flexi-Rentengesetz) vom Bundesrat verabschiedet. Es soll den gleitenden Übergang vom Erwerbsleben in die Rente fördern. Arbeitnehmer erhalten ab dem 63. Lebensjahr verbesserte Möglichkeiten zur Kombination einer Teilzeitarbeit mit einer Teilrente. Außerdem werden Arbeitgeber, die Arbeitnehmer über die Regelaltersgrenze hinaus weiterbeschäftigen, entlastet. Das Gesetz trat am 1.1.2017 bzw. tritt am 1.7.2017 (Hinzuverdienst bei Teilrentenbezug) in Kraft.

1. Zielsetzung und Eckpunkte

Auswirkungen für Arbeitnehmer und Arbeitgeber ergeben sich insbesondere aus folgenden Neuregelungen:

- Verbesserte Möglichkeit, vor Erreichen der Regelaltersgrenze eine Teilrente durch eine Teilzeitarbeit zu ergänzen. Teilrente und Hinzuverdienst sollen flexibel und individuell miteinander kombinierbar sein. Der Hinzuverdienst soll im Rahmen einer Jahresbetrachtung stufenlos bei der Rente berücksichtigt werden.
- Wer eine vorgezogene Vollrente wegen Alters bezieht und weiter arbeitet, soll künftig in vollem Umfang rentenversicherungspflichtig sein, bis die Regelaltersgrenze erreicht wird. Dadurch erhöht sich aber auch der Rentenanspruch.
- Arbeitet jemand nach Erreichen der Regelaltersgrenze weiter, kann er auf die dann bestehende Versicherungsfreiheit verzichten, um so weitere Entgeltpunkte und damit einen höheren Rentenanspruch in der gesetzlichen Rentenversicherung zu erwerben.
- Um Rentenabschläge auszugleichen, soll es möglich sein, früher und flexibler als bisher zusätzliche Beiträge in die Rentenversicherung einzuzahlen.
- Neue Regeln der Rehabilitation und der Prävention sollen die Leistungen der Rentenversicherung und der Alterssicherung der Landwirte stärken.
- Zudem soll die Beschäftigung älterer Arbeitnehmer dadurch attraktiver werden, dass der bisher anfallende gesonderte Arbeitgeberbeitrag zur Arbeitslosenversicherung für Beschäftigte jenseits der Regelaltersgrenze für fünf Jahre entfällt.

2. Alte Hinzuverdienstgrenze bis 30.6.2017

Nach bisheriger Rechtslage ist ein Hinzuverdienst für Rentner vor Erreichen der Regelaltersgrenze ohne Kürzung ihrer Rentenansprüche nur bedingt möglich. Die Hinzuverdienstgrenze liegt bei 450 € im Monat, zweimal pro Kalenderjahr darf der doppelte Betrag, also 900 €, verdient werden. Bei Überschreiten der Hinzuverdienstgrenze reduziert sich die Rente in Stufen auf zwei Drittel, die Hälfte oder ein Drittel der vollen Rente. Auf welcher Stufe die Rente gekürzt wird, ist abhängig von der Höhe des Hinzuverdienstes. Dabei gelten für die einzelnen Teilrentenstufen individuelle Hinzuverdienstgrenzen. Diese berechnen sich nach dem persönlichen Verdienst des Rentners in den letzten drei Kalenderjahren vor Rentenbeginn. Übersteigt der Hinzuverdienst eine Grenze auch nur um einen Cent, wird die Rente auf die nächst niedrigere Stufe und schließlich auf null gekürzt.

Ab Erreichen der Regelaltersgrenze dürfen Rentner unbegrenzt hinzuverdienen.

3. Neue Hinzuverdienstgrenze ab 1.7.2017

Ab 1.7.2017 sollen Rentner vor Erreichen der Regelaltersgrenze 6.300 € im Jahr anrechnungsfrei hinzuverdienen können. Die bisherige monatliche Grenze von 450 € wird aufgegeben. Die Rente wird nur dann gekürzt und damit in eine Teilrente umgewandelt, wenn nach einer rückwirkenden Jahresbetrachtung (am 1.7. für das vergangene Jahr) diese neue Grenze überschritten wird.

Die Anrechnung des Hinzuverdienstes erfolgt in drei Schritten:

- Hinzuverdienst bis 6.300 € im Jahr: keine Anrechnung
- Hinzuverdienst über 6.300 € im Jahr: Anrechnung zu 40 %

- Hinzuverdienst über Hinzuverdienstdeckel: Anrechnung zu 100 %

Der „Hinzuverdienstdeckel“ ist die Summe aus gekürzter Rente und dem Hinzuverdienst über dem bisherigen Einkommen (bestes Einkommen der letzten 15 Kalenderjahre). Der Kürzungsbetrag wird individuell berechnet, eine pauschale Kürzung nach Stufen wird es nicht mehr geben.

4. Ermittlung der Regelaltersgrenze

Die Regelaltersgrenze ist zu unterscheiden vom Renteneintrittsalter, also dem Alter, in dem der Anspruchsberechtigte tatsächlich in Rente geht. Für den Arbeitgeber ist die Regelaltersgrenze Ausgangspunkt unterschiedlicher Rechte und Pflichten sowie für Gestaltungsoptionen nach neuem Recht. Für den Arbeitnehmer stellt die Regelaltersgrenze das maßgebliche Kriterium für den Hinzuverdienst dar, der zu einer Rentenkürzung (Teilrente) führen kann, oder – wie bisher auch – ohne jegliche Beschränkungen auf die Rentenhöhe möglich ist.

- Für Versicherte, die vor dem 1.1.1947 geboren wurden, gilt weiterhin die Regelaltersgrenze des vollendeten 65. Lebensjahres.
- Geburtsjahrgänge ab 1964 können die Regelaltersrente erst ab dem vollendeten 67. Lebensjahr in Anspruch nehmen.
- Für die Jahrgänge 1947 bis 1963 wird die Regelaltersgrenze seit 2012 schrittweise angehoben. Das bedeutet, dass die Regelaltersgrenze ab dem Jahr 2012 – also ab dem Geburtsjahrgang 1947 – bis zum Jahr 2029 zunächst um einen Monat pro Jahrgang, später dann um zwei Monate pro Jahrgang angehoben wird.

5. Vertrauensschutz für Altersteilzeitarbeit

Versicherte, die vor dem 1.1.1955 geboren wurden und mit ihrem Arbeitgeber vor dem 1.1.2007 Altersteilzeitarbeit i.S. der §§ 2 und 3 Abs. 1 Nr. 1 Altersteilzeitgesetz verbindlich vereinbart haben, genießen nach § 235 Abs. 2 Satz 3 SGB VI noch einen besonderen Vertrauensschutz. Für diese Versicherten wird die Altersgrenze nicht ange-



Flexi-Rente: Eine Fülle von Gestaltungsvarianten will wohlbedacht sein

hoben. Dies bedeutet, dass die Regelaltersrente noch mit Vollendung des 65. Lebensjahres in Anspruch genommen werden kann.

6. Arbeitsvertragliche Gestaltungsvarianten vor Erreichen der Altersgrenze

Ein arbeitsrechtlicher Anspruch auf Arbeitszeitreduzierung aufgrund der Inanspruchnahme einer Rente vor Beginn der Regelaltersrente besteht nicht. Ein einseitiges Recht auf Arbeitszeitverkürzung unter Ausnutzung des rentenrechtlich optimalen Hinzuverdienstes könnte zwar in Form eines Teilzeitverlangens nach dem Teilzeit- und Befristungsgesetz beansprucht werden. Hierbei ist aber zu berücksichtigen, dass der sich ergebende Hinzuverdienst richtig prognostiziert werden muss, wenn der Arbeitnehmer bei Teilrente vor dem Erreichen seiner Regelaltersgrenze einen Einkommensverlust vermeiden will. Dabei ist ferner zu beachten, dass die Prognose jedes Jahr in einer Nachschau überprüft wird und jede Überschreitung seines Hinzuverdienstes zu einer nachträglichen Rentenkürzung führen kann. Das wiederum erfordert, dass er seinen zukünftigen Arbeitsumfang auch hinsichtlich möglicher Korrekturen dynamisch ausgestalten muss.

» **Hinweis:** Diese Dynamik kennt das Teilzeit- und Befristungsgesetz jedoch nicht. Gleichwohl steht es den Arbeitsvertragsparteien offen, das Arbeitsverhältnis jeweils einvernehmlich an einen veränderten Hinzuverdienst anzupassen.

7. Arbeitsvertragliche Gestaltungsvarianten nach Erreichen der Altersgrenze

Nach dem Eintritt der Regelaltersgrenze führt der Hinzuverdienst (wie bisher auch) nicht zu einer Rentenkürzung. Bezüglich Art und Umfang der arbeitsvertraglichen Gestaltung sind die Arbeitsvertragsparteien frei.

Sollte der Arbeitnehmer bereits im Unternehmen beschäftigt sein – was der Regelfall sein dürfte –, sollte die Vereinbarung über ein Weiterarbeiten nicht erst nach dem Erreichen der Regelaltersgrenze getroffen werden. Arbeitsrechtlich würde dies zu einem neuen unbefristeten Arbeitsverhältnis führen. Verhindern ließe sich das durch eine Befristungsabrede mit Sachgrund, birgt aber im Streitfall für den Arbeitgeber ein finanzielles Risiko. Wird sie nämlich nachträglich als unzulässig angesehen, verwandelt sich das vermeintlich befristete Arbeitsverhältnis in ein unbefristetes.

Eine sachgrundlose Befristung scheidet gem. § 14 Abs. 2 Satz 2 Teilzeitbefristungsgesetz an dem Anschlussverbot. Die Befristung eines Arbeitsverhältnisses ohne Sachgrund ist nicht erlaubt, wenn mit demselben Arbeitgeber zuvor ein Arbeitsverhältnis bestanden hat.

Für den praktischen Regelfall, bei dem das Arbeitsverhältnis automatisch mit Erreichen der Regelaltersgrenze endet, hält der Gesetzgeber ein Gestaltungswerkzeug für den Arbeitgeber vor. Gem. § 41 Satz 3 SGB VI besteht folgende Möglichkeit: „Sieht eine Vereinbarung die Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit dem Erreichen der Regelaltersgrenze vor, können die Arbeitsvertragsparteien durch Vereinbarung während des Arbeitsverhältnisses den Beendigungszeitpunkt, gegebenenfalls auch mehrfach, hinausschieben.“

8. Weitere Informationen und Unterstützung

Die Auskunfts- und Beratungsstellen der Deutschen Rentenversicherung stehen für weitere Informationen zur Verfügung: s.u.

www.deutsche-rentenversicherung.de
<http://flexirente.driv.info>

Als Arbeitgeber wenden Sie sich gern an die arbeitsrechtlich spezialisierten PKF-Berater.



Dringend anzuraten: Dokumentation der internen Aufgabenverteilung

Haftungsbegrenzung bei Geschäftsverteilung unter mehreren Geschäftsführern – Dokumentation der Aufgabenverteilung besonders wichtig!

» **Für wen:** Gesellschaften mit mehreren Geschäftsführern, die unterschiedliche Aufgabenbereiche haben.

» **Sachverhalt:** Sind in einer Gesellschaft mehrere Personen zur Geschäftsführung berufen, erfolgt häufig eine interne Aufgabenverteilung, durch die bestimmte Geschäftsbereiche bestimmten Personen zugewiesen werden. Dies bewirkt jedoch nicht automatisch, dass der jeweilige Geschäftsführer nur für Fehler in dem von ihm verantworteten Ressort haftbar gemacht werden kann. Es gilt insoweit der Grundsatz der Gesamtverantwortung, d.h. jeder Geschäftsführer ist für die Erfüllung sämtlicher Pflichten verantwortlich.

Eine Aufgabenverteilung wirkt nur dann haftungsbegrenzend, wenn sie im Vorfeld klar und eindeutig sowie in Schriftform festgelegt wurde. Dies kann im Gesellschaftsvertrag, durch Gesellschafterbeschluss oder durch Vereinbarung zwischen Gesellschaftern und Geschäftsführern geschehen. Oft wird die Aufgabenzuweisung im Rahmen einer von der Gesellschafterversammlung verabschiedeten Geschäftsordnung oder eines Geschäftsverteilungsplans vorgenommen. Dieser sollte dann auch Regelungen darüber enthalten, wie sich die Geschäftsführer untereinander zu informieren und abzustimmen haben. Die Haftungsbegrenzung auf das Ressort gilt nämlich nur, solange kein Anlass besteht, an der ordnungsgemäßen Pflichterfüllung der anderen zu zweifeln. Jeder Geschäftsführer bleibt also in gewissem Maße verpflichtet, die Pflichterfüllung durch

die Mitgeschäftsführer zu prüfen. Gerät die Gesellschaft in eine Krise, lebt die uneingeschränkte Gesamtverantwortung jedoch wieder auf. Eine Berufung auf die Aufgabenverteilung scheidet dann generell aus.

» **Empfehlung:** Die interne Aufgabenverteilung sollte in jedem Fall eindeutig geregelt sein und schriftlich festgehalten werden. Die erforderliche Überwachung der Mitgeschäftsführer ist zu dokumentieren.

» **Mehr zum Thema:** Die dargestellten Grundsätze entsprechen der ständigen Rechtsprechung und sind durch ein Urteil des FG Bremen vom 26.11.2015 (Az.: 1 K 20/15 5) für einen Fall von Lohnsteuerhaftung noch einmal ausdrücklich bestätigt worden.

Informationspflichten für Unternehmer bezüglich der Teilnahme an Schlichtungsverfahren

» **Für wen:** Unternehmer jeglicher Branchen.

» **Sachverhalt:** Am 1.2.2017 sind die §§ 36, 37 des Gesetzes über die alternative Streitbeilegung in Verbrauchersachen (VSBG) in Kraft getreten. Seitdem sind bestimmte Unternehmer dazu verpflichtet, Verbraucher über ihre Teilnahme an Schlichtungsverfahren zu informieren.

§ 36 VSBG richtet sich an Unternehmer, die im Dezember des Vorjahres mehr als zehn Personen beschäftigten und eine Internetseite betreiben oder Allgemeine Geschäftsbedingungen gegenüber Verbrauchern verwenden. Der Unternehmer muss Verbrauchern leicht zugänglich, klar und verständlich mitteilen, ob er zur Teilnahme an Schlichtungsverfahren bereit ist. Soweit dies der Fall ist, ist die



Neue Meldepflichten zur Teilnahme an Schlichtungen

zuständige Schlichtungsstelle (z.B. die Allgemeine Verbraucherschlichtungsstelle des Zentrums für Schlichtung e.V.) mit Anschrift und Internetseite zu nennen. Der entsprechende Hinweis hat auf sämtlichen Internetseiten und in gegenüber Verbrauchern verwendeten AGB zu erfolgen.

§ 37 VSBG verpflichtet den Unternehmer zusätzlich, Verbraucher bei Entstehen einer konkreten Streitigkeit explizit auf die Möglichkeit und die Bereitschaft der Schlichtung hinzuweisen.

» **Empfehlung:** Unternehmer sollten auf die Einhaltung der §§ 36, 37 VSBG achten und ihre Internetseiten sowie AGB daraufhin überprüfen, ob diese die erforderlichen Hinweise auf Schlichtungsverfahren enthalten. Der Unternehmer sollte außerdem prüfen, ob er zur Teilnahme an einem Schlichtungsverfahren verpflichtet ist oder alternativ zur Teilnahme bereit ist und welche Schlichtungsstelle in Betracht kommt. Angestellte mit Kundenkontakt sind darauf hinzuweisen, dass bei Streitigkeiten der Hinweis auf das Schlichtungsverfahren nach § 37 VSBG erfolgen muss.

» **Mehr zum Thema:** Weitere Informationen zur Verbraucherstreitbeilegung sowie eine Liste verschiedener Schlichtungsstellen finden Sie auf der Internetseite https://www.bundesjustizamt.de/DE/Themen/Buergerdienste/Verbraucherschutz/Verbraucherschutz_node.html.

RECHNUNGSLEGUNG

Hinweise zur Führung und Aufbewahrung von Büchern und Aufzeichnungen in elektronischer Form

» **Für wen:** Unternehmen, die Aufzeichnungen und Unterlagen in digitaler Form führen und aufbewahren.

» **Sachverhalt:** Im Jahre 2014 hat die Finanzverwaltung die neuen Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff erlassen (GoBD). Aufgrund von zwischenzeitlich ergangener Rechtsprechung und ersten Erfahrungen mit der Betriebsprüfung können wir einige Praxishinweise zur GoBD-Konformität von Buchhaltungen weitergeben:

(1) Vor- und Nebensysteme: Nicht nur das eigentliche Buchhaltungsprogramm, sondern auch Vor- und Neben-

systeme unterliegen dem Datenzugriff der Betriebsprüfung, sofern sie für die Besteuerung von Relevanz sind. Dies wird weit ausgelegt und gilt letztlich für alle Systeme, die in irgendeinem Zusammenhang zur Rechnungslegung stehen (z.B. Anlagen- und Lohnbuchhaltung, Kassensysteme, Warenwirtschafts- und Fakturierungssysteme, Dokumenten-Management-Systeme, aber auch branchenspezifische Software). Solche Systeme müssen dann zudem revisionssicher sein, d.h. die Daten müssen unveränderbar abgespeichert bzw. vorgenommene Änderungen protokolliert werden.

» **Empfehlung:** Das wird vielfach in der Praxis noch nicht zutreffen. Hier sollte die neueste Programmversion verwendet und auf GoBD-Konformität geachtet werden.

(2) Aufbewahrung von Belegen/Kontoauszügen:

Belege sind prinzipiell in der Form aufzubewahren, in der sie übermittelt wurden. Elektronisch erhaltene Belege sind daher für die Dauer der Aufbewahrungsfrist elektronisch revisionssicher zu speichern, gegen Verlust zu sichern und für die digitale Außenprüfung bereitzustellen. Dies gilt auch für Online-Kontoauszüge, wie das Bayrische Landesamt für Steuern in einer Verfügung vom 20.1.2017 klargestellt hat.

» **Empfehlung:** Es genügt also nicht, den Kontoauszug auszudrucken und den Papierausdruck aufzubewahren. Nach Ansicht des Landesamts soll das nicht nur für Bilanzierende, sondern auch für Einnahmen-Überschuss-Rechner gelten. Den Vorgaben der Finanzverwaltung im Bereich der digitalen Buchhaltung ist hohe Beachtung zu schenken, um die Gefahr von Hinzuschätzungen zu minimieren. Im Zweifel wenden Sie sich bitte an Ihren PKF-Ansprechpartner.



GoBD-Konformität beugt der Gefahr von Hinzuschätzungen vor

CORPORATE FINANCE

Virtuelle Mitarbeiterbeteiligungen – Kapitalzuführung und Mitarbeitermotivation verbinden

Kapitalmarktgängige Beteiligungsformen bleiben Start-ups und mittelständischen Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH i.d.R. verschlossen. Eine echte Beteiligung am Stammkapital würde hohe administrative Aufwendungen und zusätzlich die mit Kosten verbundene notarielle Beurkundung erfordern. Als Alternative bieten sich daher sog. virtuelle Mitarbeiterbeteiligungen an.

1. Mechanismus

Bei virtuellen Mitarbeiterbeteiligungen wird zwischen dem Unternehmen und dem Mitarbeiter ein schuldrechtlicher Vertrag begründet. Dabei erhält der Mitarbeiter einen Anspruch auf eine Zahlung in Höhe der Unternehmenswertsteigerung oder einen Anteil am Jahreserfolg des Unternehmens, wenn die beteiligten Gesellschafter eine Gewinnausschüttung beschließen. Der Mitarbeiter wird insoweit virtuell wie ein realer Gesellschafter gestellt, ohne dass ihm Stimm-, Kontroll- oder sonstige Rechte eingeräumt werden.

2. Rechtliche Aspekte

Ein virtuelles Mitarbeiterbeteiligungsmodell ist im Grunde ein spezielles Tantiememodell. Bei der rechtlichen Gestaltung bestehen umfangreiche vertragliche Freiheiten unter Beachtung arbeitsrechtlicher Grenzen. Die Ansprüche aus dem virtuellen Beteiligungsmodell werden zwischen

dem gewährenden Unternehmen und dem begünstigten Mitarbeiter vereinbart und knüpfen an den Anstellungsvertrag des begünstigten Mitarbeiters an.

In den Vereinbarungen sind z.B. Regelungen zur Erdienungsphase der virtuellen Anteile, zur Bindung der Mitarbeiter an das Unternehmen, zum evtl. Verfall der Anteile (sog. Vesting-Regelungen), zum Austrittsfall des Mitarbeiters sowie insbesondere zur Definition des Veräußerungsfalls (Exit) zu treffen.

Neben inhaltlichen Themen können die rechnerischen Aspekte dargestellt werden, um im Falle der Veräußerung Rechtssicherheit über die Ermittlung des virtuellen Erlöses zu erreichen. Insbesondere in der Definition und den Ermittlungsmethoden der Unternehmenswertsteigerung unterscheiden sich virtuelle Beteiligungsmodelle. Diese orientieren sich an den Unternehmenszielen selbst sowie an dem Budget für die individuellen Vereinbarungen. Die gängigste Form der Steigerungsermittlung basiert auf dem bei Abschluss des Mitarbeiterbeteiligungsmodells festgelegten und in der Vereinbarung definierten Basispreis des virtuellen Anteils. Im Ausübungszeitpunkt erhält der Mitarbeiter die Differenz zwischen dem aktuellen Wert und dem Basiswert.

3. Steuerliche Aspekte

Die Vergütungen, die der Mitarbeiter bei virtuellen Mitarbeiterbeteiligungen erhält, stellen als Bonuszahlungen regelmäßig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar und erhöhen die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer sowie für die Sozialversicherungsbeiträge. Der Besteuerungszeitpunkt richtet sich nach dem Zeitpunkt, in dem die Einnahmen dem virtuell Beteiligten zufließen. Mit Gewährung der virtuellen Anteile wird noch kein Besteuerungstatbestand erfüllt, da in dieser Phase lediglich ein Anspruch auf einen im Vertragsverhältnis festgelegten Zeitpunkt begründet wird. Gewinnausschüttungen wirken für das Unternehmen als Liquiditätsabfluss ohne Ergebniswirkung. Demgegenüber stellen die Auszahlungen auf der Basis der virtuellen Beteiligungsverträge Betriebsausgaben in der vereinbarten Höhe dar.

4. Anreizstrukturen

Die Attraktivität von virtuellen Beteiligungsprogrammen liegt insbesondere in den vertraglichen Freiheiten und den Möglichkeiten, diese an die Gegebenheiten und Strukturen des jeweiligen Unternehmens (insbesondere bei Start-ups) anzupassen. Speziell junge Unternehmen, die mit einem konstanten Wachstum planen, aktuell allerdings (noch) nicht in der Lage sind, marktübliche Gehälter an ihre Mitarbeiter zu bezahlen, können hierdurch die für den Erfolg erforderlichen Mitarbeiter an das Unternehmen binden und ihnen einen Teil am Erfolg zusichern. Durch die Beteiligung der begünstigten Mitarbeiter an dem Unternehmenserfolg steigen die Identifikation mit dem Unternehmen und die Motivation, das Unternehmen mit eigener Leistung nach vorne zu bringen.



Virtuelle Beteiligung erhöht die Mitarbeitermotivation

» **Empfehlung:** Um auch für Ihr Unternehmen ein ideales virtuelles Beteiligungsprogramm herauszuarbeiten, empfehlen wir die frühzeitige Einbindung von Experten. Ihr PKF-Team unterstützt Sie gerne bei der Herausforderung, das ideale Programm und entsprechende rechtliche sowie steuerliche Lösungen zu entwickeln.

KURZ NOTIERT

Update zum Sanierungserlass

Der BFH hat am 28.11.2016 den Sanierungserlass als rechtswidrig beurteilt. Sanierungsgewinne sollten nicht mehr – oder nur noch unter sehr engen Voraussetzungen – steuerlich begünstigt werden (vgl. PKF Nachrichten 3/2017). Durch den Entwurf eines neuen § 3a EStG hat der Gesetzgeber nun auf den BFH reagiert. Die Vorschriften des alten Sanierungserlasses sollen weitgehend ins Gesetz übernommen werden.

Der Schuldenerlass zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung soll steuerfrei gestellt werden. Auch unternehmerbezogene Sanierungen sollen begünstigt werden. Für Verluste wird ein komplexes System vorrangiger Verrechnung geplant. Die Neuregelung ist noch von der EU unter Beihilfe-Aspekten freizugeben. Nach dem BMF-Schreiben vom 27.4.2017 gilt der Sanierungserlass aus Vertrauensschutzgründen auf jeden Fall noch für Forderungsverzichte bis zum 8.2.2017.



Rechtliche und steuerliche Austrittsfolgen bei der UK-Limited

Eine Limited (Ltd.) ist eine britische Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Aufgrund des im Vergleich zur GmbH geringen Gründungsaufwands ist die Ltd. mit Verwaltungssitz in Deutschland auch hierzulande eine attraktive Rechtsform. Für die Ltd. mit Verwaltungssitz in Deutschland gelten die Niederlassungsfreiheit sowie die vom EuGH angewendete Gründungstheorie, nach der die nach Heimatrecht enthaltenen Bestimmungen EU-ausländischer Gesellschaften auch in Deutschland Anwendung finden. Dies hat zur Folge, dass die Ltd. mit Verwaltungssitz in Deutschland als juristische Personen anerkannt und die Haftungsbeschränkung der Gesellschafter akzeptiert wird.

Sofern Großbritannien (UK) weder dem Europäischen Wirtschaftsraum beitrifft noch Sonderregelungen für britische Gesellschaften getroffen werden, bleibt durch den Brexit nur der Status eines Drittstaats. Dadurch entfällt

die Niederlassungsfreiheit und für die Ltd. gilt die Sitztheorie. Der Ltd. droht somit der zwangsweise Wechsel in die Rechtsform der OHG oder GbR, wodurch die Gesellschafter gegenüber den Gläubigern unbeschränkt haften. Auch steuerlich hätte der ungewollte Wechsel der Rechtsform weitreichende Folgen: Einerseits droht eine Besteuerung des Formwechsels selbst. Andererseits käme es zu einem Wechsel des Besteuerungsregimes für die laufende Besteuerung.

Um Negativfolgen vorzubeugen, stehen für den Rechtsformwechsel folgende Alternativen zur Verfügung, die ggf. vor Eintritt des Brexit umgesetzt werden sollten:

- (1) Grenzüberschreitende Verschmelzung einer Ltd. mit einer Gesellschaft mit Sitz in Deutschland.
- (2) Grenzüberschreitender Formwechsel in die Rechtsform einer deutschen GmbH. Anwendung finden die deutschen Vorschriften über den Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine GmbH.
- (3) Übertragung des Geschäftsbetriebs der Ltd. im Wege des Asset Deals auf eine neu gegründete GmbH.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Im Allgemeinen besteht die Kunst des Regierens darin, einem Teil der Bevölkerung so viel Geld wie möglich wegzunehmen, um es dem anderen Teil nachzuwerfen.“

Voltaire, frz. Philosoph (1694–1778)

Impressum

PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Martinsburg 15 | 49078 Osnabrück | Tel. +49 (0) 541 944 22-0 | Fax +49 (0) 541 944 22-44
www.pkf-osnabrueck.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

* PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-osnabrueck.de einsehbar.