

# BTadvice März 2019



# BTadvice

**März 2019**

Sehr geehrte Damen und Herren,

selten sind wir mit einem so spannenden ersten Quartal ins neue Prüfungs- und Beraterjahr gestartet: Thema Nummer eins ist und bleibt der nahende Austritt der Briten aus der Europäischen Union. Denn wie sagte Michel Barnier, Beauftragter der EU-Kommission für die Verhandlungen, so schön: „Nichts ist verhandelt, bis alles verhandelt ist“. Während das Königreich und die EU also fleißig weiter verhandeln, werfen wir in unserem Beitrag **Deutschland wappnet sich für den Brexit** einen Blick auf Deutschlands Brexit-Vorsorge und stellen den aktuellen Stand der Gesetzgebung und die hierbei bislang beabsichtigten Lösungen vor. Ebenfalls im steuerlichen Fokus: **die neuen Abgabefristen und der ermessensunabhängige Verspätungszuschlag bei Steuererklärungen ab 2018**.

In der Rubrik *Audit & Advisory* beschäftigen wir uns mit der Formel  $2+2=5$ . Denn durch das Zusammenwirken eines Akquisitionsobjekts mit einem Käuferunternehmen können Wertsteigerungen erschlossen werden, die beiden Unternehmen auf Stand-alone-Basis nicht zugänglich gewesen wären. Mehr dazu in unserem Beitrag **Synergien als wesentlicher Preisparameter beim Unternehmenskauf**.

Zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen sind im Jahr 2012 das Schutzschirmverfahren und die vorläufige Eigenverwaltung in die deutsche Insolvenzordnung übernommen worden. In der Rubrik *Law* beleuchten wir detailliert den **Ablauf und die Erfolgsfaktoren eines Schutzschirmverfahrens**.

Ebenfalls in dieser Ausgabe: Die neuesten Baker Tilly-Publikationen. In z. B. **Audit of the Future: Auswirkungen auf den Mittelstand** gehen wir fünf Megatrends nach, die den Wandel in der Wirtschaftsprüfung maßgeblich beeinflussen.

Dies sind, wie immer, nur einige der Themen, die wir für Sie zusammengestellt haben – wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre und freuen uns über Anregungen, Fragen und Vorschläge für zukünftige Themen!

Ihr Baker Tilly-Team

**Inhalt**

<b>A.</b>	<b>BTadvice Audit &amp; Advisory</b>	<b>6</b>
<b>A.1.</b>	<b>Gestaltungs- und Optimierungsmöglichkeiten durch Anwendung der §§ 264 Abs. 3 und 264b HGB</b>	<b>6</b>
<b>A.2.</b>	<b>Neue Heubeck-Richttafeln 2018G – Anerkennung durch das Bundesministerium der Finanzen</b>	<b>8</b>
<b>A.3.</b>	<b>IT-Projekte prüferisch begleiten lassen – Effizienz heben, Compliance sicherstellen!</b>	<b>10</b>
<b>A.4.</b>	<b>IT-Sicherheit – der Sicherheitscheck für Ihr Unternehmen</b>	<b>11</b>
<b>A.5.</b>	<b>Synergien als wesentlicher Preisparameter beim Unternehmenskauf</b>	<b>12</b>
<b>A.6.</b>	<b>Bewertungsaspekte aus der Energiewende – hier: Gesetz über die Beteiligung von Bürgerinnen und Bürgern sowie Gemeinden an Windparks in Mecklenburg-Vorpommern (BüGembeteilG – MV)</b>	<b>14</b>
<b>B.</b>	<b>BTadvice Tax</b>	<b>15</b>
<b>B.1.</b>	<b>(Doch) kein Steuerabzug bei Onlinewerbung</b>	<b>15</b>
<b>B.2.</b>	<b>Steuerliche Brexit-Vorsorge – Deutschland wappnet sich für den Brexit</b>	<b>16</b>
<b>B.3.</b>	<b>Steuererklärungen ab 2018: Neue Abgabefristen und ermessensunabhängiger Verspätungszuschlag</b>	<b>21</b>
<b>B.4.</b>	<b>BFH v. 11.07.2018 - I R 52/16: Besteuerungsrückfall nach § 50d Abs. 9 EStG nur bei unterschiedlicher DBA-Auslegung</b>	<b>23</b>
<b>B.5.</b>	<b>Rücklagenbildung bei Regiebetrieben: Aktuelle BMF-Ausführungen bedeuten operativen Mehraufwand für Kommunen</b>	<b>25</b>
<b>B.6.</b>	<b>Fondsetablierungskosten bei geschlossenen Fonds grundsätzlich abziehbar? – Über die Verlustabzugsbeschränkung nach § 15b EStG und die Verklammerungsrechtsprechung</b>	<b>27</b>
<b>B.7.</b>	<b>EuGH beseitigt europarechtliche Bedenken gegen deutsche Konzernprivilegierung bei der Grunderwerbsteuer nach § 6a GrEStG</b>	<b>29</b>

<b>C.</b>	<b>BTadvice Law</b>	<b>31</b>
<b>C.1.</b>	<b>LG Kassel: Einstweilige Verfügung auf Eintragung eines Widerspruchs zur Gesellschafterliste bei Einziehung von Geschäftsanteilen</b>	<b>31</b>
<b>C.2.</b>	<b>BGH: Überschreitung der Geschäftsführungsbefugnis eines Außengesellschafters</b>	<b>32</b>
<b>C.3.</b>	<b>Der Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters – ein Dauerthema</b>	<b>34</b>
<b>C.4.</b>	<b>Ablauf und Erfolgsfaktoren eines Schutzschirmverfahrens</b>	<b>36</b>
<b>C.5.</b>	<b>Hinweisgebersysteme und Whistleblowing – warum sich immer mehr Unternehmen auch durch Hinweisgebersysteme schützen</b>	<b>40</b>
<b>C.6.</b>	<b>Markenrecht modernisiert</b>	<b>42</b>
<b>C.7.</b>	<b>Datenschutz: (Fast) ein Jahr nach der DSGVO</b>	<b>45</b>
<b>D.</b>	<b>BTadvice Indirect Tax</b>	<b>48</b>
<b>D.1.</b>	<b>Quick Fixes der EU-Kommission zur Reform des europäischen Mehrwertsteuerrechts</b>	<b>48</b>
<b>D.2.</b>	<b>Haftung für Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet</b>	<b>52</b>
<b>D.3.</b>	<b>EuGH urteilt zum Vorsteuerabzug bei Zweigniederlassungen von Kreditinstituten in anderen Mitgliedstaaten (EuGH-Urteil vom 24.01.2019 in der Rechtssache „Morgan Stanley &amp; Co International plc“ C-165/17)</b>	<b>53</b>
<b>E.</b>	<b>Neuste Publikationen</b>	<b>56</b>
<b>E.1.</b>	<b>Audit of the Future: Auswirkungen auf den Mittelstand</b>	<b>56</b>
<b>E.2.</b>	<b>Process Mining – Kosten reduzieren, Transparenz erhöhen, Nachhaltigkeit steigern</b>	<b>57</b>
<b>E.3.</b>	<b>Hinweisgebersysteme – ein Trend setzt sich durch</b>	<b>58</b>
<b>E.4.</b>	<b>Smart City: Interdisziplinäres Konzert vieler Akteure (Sonderdruck)</b>	<b>59</b>
<b>E.5.</b>	<b>Doing Business in Germany (ENGLISH)</b>	<b>59</b>

<b>E.6.</b>	<b>Innovative Finanzierungsinstrumente für den deutschen Mittelstand – Zeit für Veränderungen</b>	<b>60</b>
<b>E.7.</b>	<b>Das Energieversorgungsunternehmen der Zukunft – Transformation zum Infrastrukturdienstleister 2030</b>	<b>61</b>
<b>E.8.</b>	<b>Aufzeichnungspflichten für Lieferer und Versorger: Zielgerichtete Lösungen für die Energieversorgung</b>	<b>62</b>
<b>E.9.</b>	<b>Baker Tilly: Ihr Berater, neutraler Gutachter und Schiedsgutachter</b>	<b>62</b>
<b>F.</b>	<b>Unternehmensnachrichten</b>	<b>63</b>
<b>F.1.</b>	<b>Baker Tilly: Neues Management Board will Wachstumskurs fortsetzen</b>	<b>63</b>
<b>F.2.</b>	<b>Steuererstattung: Baker Tilly erstreitet steuerrechtlichen „Rettungsanker“ für Schiffsfonds in Schieflage</b>	<b>64</b>
<b>F.3.</b>	<b>Baker Tilly berät Korian bei der Übernahme des Pflegeeinrichtungsbetreibers Schauinsland</b>	<b>67</b>
<b>F.4.</b>	<b>Baker Tilly unterstützt Gründung des Audi-Start-ups holoride</b>	<b>68</b>
<b>F.5.</b>	<b>Baker Tilly verstärkt Standorte in Dortmund, München und Stuttgart</b>	<b>69</b>
<b>F.6.</b>	<b>Baker Tilly baut Bereiche „Transactions und „Erneuerbare Energien“ weiter aus</b>	<b>71</b>
<b>F.7.</b>	<b>Baker Tilly berät Splendid Drinks bei Mehrheitsbeteiligung und Übernahme</b>	<b>72</b>
<b>G.</b>	<b>Veranstaltungen</b>	<b>73</b>

## A. BTadvice Audit & Advisory

### A.1. Gestaltungs- und Optimierungsmöglichkeiten durch Anwendung der §§ 264 Abs. 3 und 264b HGB

**Gemäß § 264 Abs. 3 HGB sind Kapitalgesellschaften, die als Tochterunternehmen in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens mit Sitz in der Europäischen Union oder einem EWR-Staat einbezogen werden, unter bestimmten Voraussetzungen von der Verpflichtung befreit, einen Jahresabschluss und einen Lagebericht zu erstellen, prüfen zu lassen und offenzulegen. Selbiges gilt gemäß § 264b HGB für Personenhandelsgesellschaften i. S. v. § 264a HGB (KapCoGes). Nachfolgend sollen mögliche Gestaltungs- und Optimierungsmöglichkeiten dargestellt werden.**

Der § 264 Abs. 3 HGB eröffnet die Inanspruchnahme der Erleichterungen von Kapitalgesellschaften, wenn kumulativ die Voraussetzungen erfüllt sind; u. a. müssen alle Gesellschafter der Befreiung zugestimmt und das (oberste) Mutterunternehmen sich bereit erklärt haben, für die von dem Tochterunternehmen bis zum Abschlussstichtag eingegangenen Verpflichtungen im folgenden Geschäftsjahr einzustehen (unbedingte und der Höhe nach unbeschränkte Einstandspflicht, bspw. über harte Patronatserklärung oder Verlustübernahme i. S. v. § 302 AktG). Bei mehrstufigen Konzernen kommt es demnach auf lückenlose Vertragsketten an. Dagegen sind für Personengesellschaften i. S. von § 264a HGB gemäß § 264b HGB weniger Voraussetzungen gefordert; so kommt es nicht auf einen Gesellschafterbeschluss oder eine Verlustübernahmeverpflichtung an. Außerdem wird dem Mutterunternehmen in der Rechtsform einer Personenhandelsgesellschaft gem. § 264a HGB durch die Anwendung von § 264b HGB die Möglichkeit der Selbstbefreiung durch den Konzernabschluss eröffnet.

Liegen sämtliche Befreiungsvoraussetzungen des § 264 Abs. 3 HGB bzw. des § 264b HGB vor, ergeben sich folgende Gestaltungs- und Optimierungsmöglichkeiten.

1. Eine der Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Befreiungen ist der Einbezug der Gesellschaft als Tochterunternehmen im Wege der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens beliebiger Rechtsform mit Sitz in der EU oder einem EWR-Vertragsstaat. Es spielt dabei keine Rolle, ob der Konzernabschluss des Mutterunternehmens aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung oder freiwillig aufgestellt wird.
2. Vorbehaltlich entgegenstehender gesellschaftsrechtlicher Sonderregelungen, Kreditverträgen o. Ä. entfällt bei Anwendung der §§ 264 Abs. 3, 264b HGB die Verpflichtung zur Anwendung der §§ 264 ff. HGB. Die Gesellschaft kann den Jahresabschluss nach den Vorschriften für alle Kaufleute (§§ 242–256a HGB) aufstellen.

Dementsprechend entsteht faktisch ein Wahlrecht in Hinblick auf:

- Anwendung der ergänzenden Ansatz-, Gliederungs- sowie Ausweisvorschriften;
- Aufstellung eines Anhangs;
- Aufstellung eines Lageberichtes sowie eines ggf. zu erstellenden Entgeltberichts;
- Prüfung des Jahresabschlusses und Lageberichtes.

Es obliegt den gesetzlichen Vertretern, nur einzelne oder alle (inhaltlichen) Erleichterungen in Anspruch zu nehmen (cherry picking). So können die gesetzlichen Vertreter z. B. bei der Aufstellung des Jahresabschlusses neben der Aufstellung von Anhang und Lagebericht auf die Anwendung der §§ 265 Abs. 3, 268 Abs. 5 S. 1 und 277 Abs. 5 HGB verzichten. Zu beachten ist jedoch, dass die Gesellschaft ihre vollständigen Abschlussdaten und Angaben für Zwecke der Konzernrechnungslegung dem Mutterunternehmen ggf. geprüft zur Verfügung stellen muss. Da hierbei oft kein vollständiger Jahresabschluss zu bestätigen ist, könnte gem. IDW PS 490: „Prüfung von Finanzaufstellungen oder deren Bestandteilen“ dennoch ein Positivurteil in Form eines Prüfungsvermerkes durch einen Wirtschaftsprüfer erteilt werden.

3. Die Gesellschaft kann auf die Offenlegung des Jahresabschlusses und Lageberichtes verzichten und somit bewusst die Publizität ihres Jahresabschlusses vermeiden. Offengelegt werden müssen der Konzernabschluss- und Konzernlagebericht nach den Rechtsvorschriften des Staates, in dem das Mutterunternehmen seinen Sitz hat, und in Einklang mit den EU-Richtlinien sowie der dazu erteilte Bestätigungsvermerk bzw. ein entsprechender Verweis auf die beim Mutterunternehmen veröffentlichten Unterlagen. Bei Kapitalgesellschaften müssen zusätzlich der Beschluss der Gesellschafter über die Inanspruchnahme der Befreiung sowie die Erklärung der Haftungs-/Verlustübernahme veröffentlicht werden. Ist das – andere Unternehmen befreiende – Mutterunternehmen selbst eine Kapitalgesellschaft, hat es neben dem Konzernabschluss und -lagebericht sowie Bestätigungsvermerk auch den Jahresabschluss und ggf. Lagebericht offenzulegen. Die Verpflichtung zur Offenlegung des ggf. geprüften Jahresabschlusses und ggf. Lageberichts entfällt bei Mutterunternehmen in Rechtsform der Personenhandelsgesellschaft.

*Ansprechpartner:*



**Michael Esser**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 40 600880-417  
michael.esser@bakertilly.de



**Jana Lübben**  
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin  
Tel.: +49 40 600880-347  
jana.luebben@bakertilly.de

## **A.2. Neue Heubeck-Richttafeln 2018G – Anerkennung durch das Bundesministerium der Finanzen**

**Abstract:** Im Juli 2018 wurden die neuen Heubeck-Richttafeln 2018 G veröffentlicht. Sie beinhalten neue Schätzwerte auf Basis von aktualisierten und präzisierten statistischen Daten. Mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 19.10.2018 wurden diese anerkannt und sind demnach aktuell für die Bewertung der Pensionsrückstellungen zugrunde zu legen. Darüber hinaus wurden auch die Vorgaben für den Übergang von der Bewertung mit den Richttafeln (RT) 2005 G auf die Bewertung mit den RT 2018 G festgelegt.

### **Relevanz**

Die bisherigen Richttafeln (RT) 2005 G sind bei der Bewertung von Pensionsverpflichtungen weit verbreitet. Sie werden durch die neuen aktualisierten Richttafeln 2018 G abgelöst. Die Veröffentlichung der neuen Richttafeln betrifft alle Unternehmen, die in ihren Bilanzen Pensionsrückstellungen auf der Grundlage der RT 2005 G bilden. Sie sind praktisch die einzigen Sterbetafeln, die bei einem Großteil der Bewertungen betrieblicher Altersversorgung in Deutschland verwendet werden. Die Aktualisierung hat unmittelbare Auswirkungen auf die Bewertung nach HGB, IFRS und Steuerbilanz. Die neuen Tafeln sind auch bei anderen Verpflichtungen (z. B. Jubiläumsleistungen, Altersteilzeit) anzuwenden.

### **Inhalt der Änderungen**

Auf Grund von anhaltenden demografischen Veränderungen hat sich die festgestellte Sterblichkeit als auch die Invalidisierung seit der Vorversion nachhaltig geändert. Die erhöhte Lebenserwartung (und damit ein Rückgang der Sterblichkeit) werden sowohl in den Trends als auch in der Basistafel berücksichtigt. Im Allgemeinen steigen hierdurch die Kosten der betrieblichen Altersversorgung.

Erstmals wurden auch sozioökonomische Aspekte der Sterblichkeit berücksichtigt. Hierbei wird ein Zusammenhang zwischen Einkommenshöhe und Lebenserwartung hergestellt. So steigt die Lebenserwartung mit zunehmendem Einkommen an. In den neuen Richttafeln findet dies durch einen pauschalen Abschlag auf die Sterbewahrscheinlichkeiten Berücksichtigung.

### **Größenordnung**

Welche Größenordnung der Unterschiedsbetrag annimmt, kann pauschal für einen Versorgungsbestand nur schwer geschätzt werden. Durchschnittlich wird bei steuerlichen Bewertungen vom Herausgeber der Richttafeln eine Erhöhung zwischen 0,8 % und 1,5 % erwartet. Nach handelsrechtlichen und internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen ist der Einmaleffekt mit 1,5 % bis 2,5 % deutlich höher.

In unseren eigenen Berechnungen haben sich teilweise eher heterogene Auswirkungen gezeigt. Sie hängen stark von der konkreten Bestandszusammensetzung (Alter, Geschlecht, Status), der Art der Zusage, dem Bewertungsverfahren und weiteren Bewertungsparametern (z. B. Rechnungszins, Trends und Pensionierungsalter) ab.

## **Auswirkung HGB und IFRS**

Für den Jahresabschluss nach HGB und IFRS sind die neuen Tafeln gegenüber den alten Tafeln grundsätzlich sofort anzuwenden. Nach Auffassung des IDW sind die neuen Richttafeln für Jahres- und Konzernabschlüsse anzuwenden, sobald sie allgemein anerkannt sind und bessere Schätzwerte darstellen als die bislang von den Unternehmen zugrunde gelegten Tabellenwerke. Dabei stellt die Anerkennung durch das BMF für ertragsteuerliche Zwecke einen Indikator für die allgemeine Anerkennung der neuen Richttafeln dar, was mit dem BMF-Schreiben vom 19.10.2018 gegeben ist.

Eine Verteilung des Unterschiedsbetrages wird nach handelsrechtlichen und internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen nicht möglich sein.

Im HGB-Abschluss sind die Auswirkungen in der GuV als Aufwendungen für Altersversorgung (im Personalaufwand) oder in Einzelfällen im sonstigen betrieblichen Ertrag zu berücksichtigen. Unter Umständen ist der Effekt in den (Konzern-) Anhangangaben aufzuführen. In diesem Fall wären auch nach HGB Vergleichsberechnungen erforderlich.

Im IFRS-Abschluss wird die Rückstellungsveränderung als Effekt aus der Änderung demografischer Annahmen erfasst; daher ist in jedem Fall eine Vergleichsberechnung mit den alten Tafeln erforderlich. Die sich bei erstmaliger Anwendung der neuen Richttafeln infolge der Änderung von versicherungsmathematischen Annahmen ergebenden Gewinne oder Verluste sind im sonstigen Ergebnis zu erfassen.

Nach IAS 19.141(c)(ii) sind versicherungsmathematische Gewinne und Verluste, die aus Veränderungen bei den demografischen Annahmen entstehen, separat in der Überleitung der Eröffnungs- auf die Schlussalden der Nettoschuld aus leistungsorientierten Versorgungsplänen anzugeben.

## **Auswirkung StB**

Mit dem Schreiben des BMF vom 19.10.2018 wurden die Richttafeln 2018 G anerkannt; sie sind damit aktuell für die steuerliche Bewertung der Pensionsrückstellungen zugrunde zu legen. Das Schreiben regelt auch die Festlegung der Vorgaben für den Übergang von der Bewertung mit den RT 2005 G auf die Bewertung mit den RT 2018 G.

Der Übergang auf die neuen Richttafeln hat nach dem Schreiben des BMF für alle Pensionsverpflichtungen und alle sonstigen versicherungsmathematisch zu bewertenden Bilanzposten des Unternehmens einheitlich zu erfolgen. Die RT 2018 G sind erstmals am Ende des Wirtschaftsjahres, das nach dem 20. Juli 2018 (das Datum der Erstveröffentlichung) endet, zugrunde gelegt worden.

Der Unterschiedsbetrag zwischen der Pensionsrückstellung mit den RT 2018 G und RT 2005 G ist auf mindestens drei Wirtschaftsjahre gleichmäßig verteilt der jeweiligen Pensionsrückstellung zuzuführen. Die gleichmäßige Verteilung ist sowohl bei positiven als auch bei negativen Unterschiedsbeträgen erforderlich. Die Verteilung gilt auch für Versorgungszusagen, die erst im Jahr vor Erstanwendung der neuen Richttafeln erteilt wurden.

Die Grundsätze des Schreibens gelten für andere Verpflichtungen, die nach den Grundsätzen des § 6a EStG zu bewerten sind (z. B. Vorruhestandsleistungen), entsprechend.

*Ansprechpartner:*



**Michael Alexander Wagner**

Tel.: +49 211 6901-1356  
michael.wagner@bakertilly.de

### **A.3. IT-Projekte prüferisch begleiten lassen – Effizienz heben, Compliance sicherstellen!**

**Viele IT-Projekte ziehen auch Anforderungen an den Nachweis der Sachgerechtigkeit des Projektes nach sich. Eine projektbegleitende Prüfung hilft, Probleme zu vermeiden, bevor sie entstehen, und effizient zum Projekterfolg zu steuern.**

Die Anforderungen an und die Möglichkeiten der IT befinden sich in einem stetigen Wandel. Um diesen Herausforderungen angemessen zu begegnen, führen zahlreiche Unternehmen zurzeit größere Projekte im IT-Bereich durch, sei es der Wechsel in eine Cloud-Umgebung, die Implementierung von Dokumentenmanagement- oder Archivierungslösungen oder das Upgrade der vorhandenen ERP-Systeme (z. B. auf SAP HANA aufgrund der Ende 2025 auslaufenden Wartung für die bisherige SAP-Welt).

Viele dieser Projekte berühren die Rechnungslegung und werfen daher Fragen zur IT-Compliance und Ordnungsmäßigkeit der Umstellung auf – sowohl für die Abschlussprüfer als auch für die Finanzverwaltung, da auch aus den GoBD Anforderungen an den Nachweis der Ordnungsmäßigkeit und Kontinuität der Buchführung resultieren!

Aufgrund der Komplexität der handels- und steuerrechtlichen Regularien ist die frühzeitige Einbindung eines kompetenten Fachprüfers empfehlenswert; am besten von Anfang an im Rahmen einer prüferischen Begleitung des Projekts. Denn so können bereits wichtige Empfehlungen gegeben werden, bevor Probleme überhaupt entstehen oder wesentliche Aspekte übersehen werden. Auch als unabhängiger Dritter, der einen Blick auf das Vorgehen des mit der Implementierung betrauten Systemhauses wirft, leistet er einen wichtigen Beitrag zum Vertrauen in die neue Lösung und zum Erfolg des Projekts und kann auf Basis seiner Erfahrung aus ähnlichen Projekten wertvollen Input zur Effizienz liefern.

Der Prüfer beurteilt die sachliche Konzeption bereits in der Planungsphase und kommuniziert frühzeitig Anforderungen an Tests, Freigaben, Abnahmen und Dokumentation. In den jeweiligen Phasen (Entwicklungs- und Einrichtungsphase, Testphase sowie Produktivsetzungsphase) prüft er die vorhandenen Unterlagen einschließlich der vollständigen und korrekten Migration relevanter Daten.

Gemeinsam mit dem Prüfungsbericht entsteht dadurch eine nachvollziehbare Projektdokumentation, mit der auch nach Jahren noch der ordnungsgemäße Ablauf des Projekts belegt werden kann. Abschließend steht er selbstverständlich auch zum korrekten Umgang mit dem Altsystem unter Berücksichtigung handels- und steuerrechtlicher Anforderungen mit fachkundigem Rat zur Seite.

Ggf. erkennt der Prüfer auch, dass sich durch neue Geschäftsmodelle im Projektkontext weitere regulatorische Anforderungen ergeben, wenn bspw. die neue Software auch zur Dienstleistungserbringung eingesetzt werden soll. Er unterstützt darin, die Weichen richtig zu stellen, und kann wertvolle Hinweise für notwendige Anpassungen liefern.

Wie wohl fühlen Sie sich dabei, dem Betriebsprüfer die Angemessenheit Ihres letzten IT-Projektes zu erklären – und das in drei Jahren?

*Ansprechpartner:*



**Martin Uebelmann**

Certified Information Systems Auditor (CISA),  
Certified Internal Auditor (CIA)

Tel.: +49 211 6901-1485  
martin.uebelmann@bakertilly.de

#### **A.4. IT-Sicherheit – der Sicherheitscheck für Ihr Unternehmen**

**Für eine erfolgreiche Digitalisierung müssen Unternehmen immer neue Anforderungen an die IT-Sicherheit und den Datenschutz erfüllen. Da der IT-Sicherheitsbeauftragte oftmals fehlt, liegt die Verantwortung in der Regel bei Geschäftsführern oder Betriebsleitern. Mit dem kostenlosen, anonymen Sicherheitscheck von Deutschland sicher im Netz (DsiN) können Sie schnell Ihre IT-Sicherheit selbst überprüfen.**

Viele Unternehmen sind in technischer Hinsicht nicht ausreichend gegen die Gefahren und Angriffe auf ihre IT-Infrastruktur geschützt. Die Hälfte aller Unternehmen in Deutschland ist in den vergangenen Jahren schon Opfer von digitaler Wirtschaftsspionage oder Datendiebstahl geworden. Dabei wird die Dunkelziffer sicher um ein Vielfaches höher sein. Die Auswirkungen von Cyberattacken sind gravierend, denn sensible Daten gehen verloren und Firmengeheimnisse werden ausspioniert. Das Image von Unternehmen leidet darunter bei Kunden und Geschäftspartnern, die ihre sensiblen Daten in guten Händen wissen wollen.

Für viele Mittelstandsunternehmen ist IT-Sicherheit vor allem eine Geldausgabe, die als ärgerlich empfunden wird. Die Maßnahmen beschränken sich daher häufig nur auf die Installation einer Virenschutzlösung oder Firewall. Es fehlt oft an proaktivem Handeln mit Sicherheitskonzepten, Security Audits, Penetrationstests und fehlenden entsprechenden Notfall- und Reaktionsplänen.

Mit dem kostenlosen, anonymen Sicherheitscheck von Deutschland sicher im Netz (DsiN) [<https://www.dsin-sicherheitscheck.de/sites#Home-show>] können Unternehmen schnell ihre IT-Sicherheit selbst überprüfen und erfahren in wenigen Minuten, wo und wie für mehr IT-Sicherheit gesorgt werden kann.

*Ansprechpartner:*



**Carsten Schinschel**  
Wirtschaftsprüfer

Tel.: +49 211 6901-1288  
[carsten.schinschel@bakertilly.de](mailto:carsten.schinschel@bakertilly.de)

#### **A.5. Synergien als wesentlicher Preisparameter beim Unternehmenskauf**

**Der Umfang der Berücksichtigung von Synergien stellt sich bei Preis- bzw. Wertermittlungen anlassbezogen äußerst unterschiedlich dar. Gilt es in der Funktion als neutraler Gutachter mit nachvollziehbarer Methodik einen von den individuellen Wertvorstellungen betroffener Parteien unabhängigen Wert des Unternehmens, den objektivierten Unternehmenswert, zu ermitteln, so sind allein in der Realisierung anlassunabhängige Erfolgchancen, die sich zum Bewertungsstichtag aus bereits eingeleiteten Maßnahmen oder aus hinreichend konkretisierten Maßnahmen im Rahmen des bisherigen Unternehmenskonzepts und den Marktgegebenheiten ergeben, wertbildend (vgl. IDW S1 i. d. F. 2008, Tz. 12,32,34).**

Demgegenüber sind zumindest aus Investorensicht im Rahmen eines subjektiven Entscheidungswertes individuelle persönliche Verhältnisse und Ziele, wie u. a. erwartete Synergieeffekte, wert- und grenzpreisbildend (vgl. IDW S1 i. d. F. 2008, Tz. 12, 13). Die Berücksichtigung möglicher, aber noch nicht hinreichend konkretisierter Maßnahmen (z. B. Erweiterungsinvestitionen/Desinvestitionen) sowie die daraus vermutlich resultierenden finanziellen Überschüsse bergen in Abgrenzung zur objektivierten Wertfeststellung infolge einer geringeren Substanziierung erhöhte Risiken.

Unter Synergieeffekten wird im Allgemeinen die Veränderung der finanziellen Überschüsse verstanden, die durch den wirtschaftlichen Verbund zweier oder mehrerer Unternehmen entstehen und von der Summe der isoliert entstehenden Überschüsse abweichen (vgl. IDW S 1 i. d. F. 2008, Tz. 33). Durch das Zusammenwirken des Akquisitionsobjekts mit dem Käuferunternehmen können Wertsteigerungen erschlossen werden, die beiden Unternehmen auf Stand-alone-Basis nicht zugänglich gewesen wären. Dies beschrieb schon Ansoff mit dem heute weit verbreiteten Ausdruck „2+2=5“ (vgl. Ansoff, Corporate Strategy, 1966, S. 97), d. h., die fusionierten Unternehmen sind mehr wert als die Summe ihrer Teile.

Denkbar sind aber auch negative Synergien, wie z. B. die Übernahme eines Kostenblocks, die nicht durch entsprechende Erträge gedeckt werden. Auch wenn vor allem positive Synergieeffekte infolge eines Unternehmensverbundes durch Einsparung von Aufwendungen oder Erhöhung von Erträgen angestrebt werden, können auch zumindest partiell und vorübergehend negative Wirkungen, z. B. infolge eines zusätzlichen Koordinationsaufwandes oder einer Personalfuktuation, eintreten. Denkbar wäre bei Fortsetzung einer verlustbringenden Unternehmenstätigkeit, oder gar im Worst Case, ein entsprechender negativer Synergiebeitrag, der sogar zu einem negativen Kaufpreis führen kann.

Für die Ermittlung der Synergien im Zusammenhang mit der Übernahme der Geschäftsanteile gilt mathematisch folgender Bewertungsansatz:

$$GP_{M\&A} = W_{(U)} + W_{(S+)} - W_{(S-)} - W_{(KS)} - W_{(KI)}$$

$GP_{M\&A}$  = Preis der Akquisition

$W_{(U)}$  = Wert des Zielunternehmens Stand – alone

$W_{(S+)} - W_{(S-)}$  = Wert positive/negative Synergien

$W_{(KS)}$  = Kosten für die Wirksammachung der Synergien

$W_{(KI)}$  = Kosten der Unternehmensintegration

Die positiven und negativen Synergien sind miteinander zu saldieren. Unter Integrationskosten werden dabei alle Aufwendungen verstanden, die für die Suche eines geeigneten Partners, die Vertragsanbahnung, die Verhandlung, die Prüfung der Rahmenbedingung einer Akquisition und den rechtlichen Übergang anfallen.

Kosten für die Umsetzung von (positiven) Synergieeffekten umfassen zum Beispiel Aufwendungen für Umstrukturierungen, die es ermöglichen, gemeinsame Potenziale zu nutzen, Investitionen für die Erzielung von Skaleneffekten und den Aufwand für die Kommunikation des Zusammenschlusses gegenüber Kunden und Lieferanten.

Von besonderer Schwierigkeit ist es dabei, die Erwartungswerte positiver und negativer Synergieeffekte richtig zu bestimmen, da Synergien auf allen Ebenen der Wertschöpfungskette auftreten.

Es besteht daher die grundsätzliche und in der Praxis häufig zu beobachtende Gefahr einer Mystifizierung und systematischen Überbewertung von erwarteten (positiven) Synergieeffekten und eines Übersehens von negativen Wirkungen, was teils auf Positivismus und auch auf opportunistischen Erwägungen der Befürworter einer Transaktion zurückzuführen ist. In der Praxis wird die Erfolgsmessung von Akquisitionen weiter dadurch erschwert, dass das gesamtwirtschaftliche und konjunkturelle Umfeld maßgeblichen Einfluss auf den Erfolg hat.

Selbst bei vorsichtigen Schätzungen der Akquisitionsaktivitäten wird in der Praxis von einer Misserfolgsquote von über 50 % ausgegangen.

*Ansprechpartner:*



**Jochen Reinke**  
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuer-  
berater

Tel.: +49 211 6901-1247  
jochen.reinke@bakertilly.de

## **A.6. Bewertungsaspekte aus der Energiewende – hier: Gesetz über die Beteiligung von Bürgerinnen und Bürgern sowie Gemeinden an Windparks in Mecklenburg-Vorpommern (BüGembeteilG – MV)**

**Die deutsche Energiewende unterliegt anspruchsvollen Zielsetzungen. Wenngleich einerseits bereits über ein Drittel des Bruttostromverbrauchs aus erneuerbaren Energien stammt, war andererseits im Jahr 2018 etwa der Brutto-Zubau von Windenergie an Land deutlich niedriger als erwartet.**

Um die Akzeptanz von Windenergieprojekten zu verbessern, gewinnt die finanzielle Beteiligung von Bürgern und Gemeinden an Bedeutung. Als erstes Bundesland hat Mecklenburg-Vorpommern diese gesetzlich verpflichtend im Rahmen des Gesetzes über die Beteiligung von Bürgerinnen und Bürgern sowie Gemeinden an Windparks in Mecklenburg-Vorpommern (BüGembeteilG – MV) vom 18. Mai 2016, das am 28. Mai 2016 in Kraft trat, vorgesehen. Das Gesetz findet grundsätzlich auf alle nach Inkrafttreten genehmigten Windenergieanlagen in Mecklenburg Vorpommern Anwendung. Ungeachtet einer anhängigen Verfassungsbeschwerde startet damit voraussichtlich im Jahr 2019 die erste hierauf aufbauende finanzielle Windpark-Bürgerbeteiligung.

Die Grundidee des Gesetzes ist die Verpflichtung von Projektträgern, für neue Windparks in Mecklenburg Vorpommern jeweils eine vorhabenbezogene Projektgesellschaft zu gründen, die eine auf den Einlagebetrag beschränkte Haftung ermöglicht, und Anteile von mindestens 20 Prozent an diesen Gesellschaften den unmittelbaren Nachbarn des jeweiligen Windparks – mithin den Einwohnern und Gemeinden – zur Beteiligung anzubieten. Alternativ ist die wirtschaftliche Teilhabe der Berechtigten über die Zahlung einer Ausgleichsabgabe des Vorhabenträgers an die Gemeinden und die Offerte eines Sparproduktes an die Einwohner im unmittelbaren Umkreis des Windparks sicherzustellen. Die Ausgleichsabgabe ist bei den Gemeinden dann zweckgebunden für Maßnahmen zur Steigerung der Akzeptanz für Windenergieanlagen bei ihren Einwohnern zu verwenden.

Sowohl zur Ableitung des Kaufpreises der Anteile als auch im Zusammenhang mit der Bestimmung der Ausgleichsabgabe sowie der Verzinsung des Sparprodukts hat der Projektträger eine(n) öffentlich bestellte(n) Wirtschaftsprüfer/in zur Ermittlung der relevanten Werte zu beauftragen.

Wenngleich die geforderte Bewertungsmethodik im Kern immer eine Ertragswertableitung unter Anwendung der „Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen“ (IDW S 1 i. d. F. 2008) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) erfordert, sind hierbei Besonderheiten zu beachten. So ist etwa im Rahmen der Ermittlung des Kaufpreises der Anteile vorgelagert zu der zum Vergleich herangezogenen Ertragswertableitung ein Sachwert der Vermögensgegenstände der Projektgesellschaft entsprechend der „Grundsätze zur Bewertung von Immobilien“ (IDW S 10) des IDW zu bestimmen. Aber auch die Ertragswertermittlung selbst ist unter Berücksichtigung von speziellen Planungsprämissen und Sonderfaktoren durchzuführen. So sind vor dem Hintergrund zeitlich begrenzter Laufzeiten von Windparks geeignete Annahmen etwa zu anfallenden Rückbaukosten und laufzeitadäquaten Diskontierungszinssätzen zu treffen. Die Planungsrechnungen haben auf Grundlage belastbarer Windgutachten zu erfolgen; steuerliche Sachverhalte wie etwa die Nichtabzugsfähigkeit der Zinsen für die Sparprodukte sowie der zu zahlenden Ausgleichsabgabe sind ebenso zu beachten wie ertragsteuerliche Effekte aus der möglichen Berücksichtigung einer Anrechnung der Gewerbesteuer, wenn Windparks in der Rechtsform einer Personengesellschaft betrieben werden. Schließlich ist die Höhe des ermittelten Ertragswerts in erheblichem Umfang von den zugrunde liegenden Annahmen zur Finanzierungsstruktur und des jeweiligen gesellschaftsrechtlichen Rahmens im Hinblick auf die Möglichkeit von Ausschüttungen oder Zurechnungen im Zeitablauf freierwerdender Liquidität abhängig.

Eine effiziente Bewertung erfordert damit seitens der beauftragten Wirtschaftsprüfer(innen) neben standardisierten Bewertungstools und umfassendem Kapitalmarktdatenzugriff eine möglichst belastbare Expertise vergleichbarer Projektbewertungen. Es empfiehlt sich hierbei bereits in einer frühen Phase der Projektierung, den Bewertungssachverständigen einzubeziehen, um Szenarien zu berechnen und die Höhe eintretender Belastungen für die Projektträger abschätzen zu können.

*Ansprechpartner:*



**Jochen Breithaupt**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 40 600 880-331  
jochen.breithaupt@bakertilly.de



**Uwe Fritz**  
Tel.: +49 30 885928-20  
uwe.fritz@bakertilly.de

## **B. BTadvice Tax**

### **B.1. (Doch) kein Steuerabzug bei Onlinewerbung**

Werbeleistungen waren in den Fokus von Betriebsprüfungen geraten – wir berichteten. Dazu hat nun das Bayerische Staatsministerium der Finanzen und für Heimat in einer Pressemitteilung (Nummer 053/19) mitgeteilt, dass werbetreibende Unternehmen in Deutschland keinen Steuereinbehalt bei Online-Werbung vornehmen müssen.

Dazu wurde heute eine Klärung auf Bund-Länder-Ebene erreicht. Eine Verpflichtung zum Quellensteuerabzug hätte im Ergebnis bürokratischen Mehraufwand und in zahlreichen Fällen auch erhebliche Steuernachforderungen zur Folge gehabt.

*Ansprechpartner:*



**Ines Paucksch**  
Partner  
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin

Tel.: +49 89 55066-116  
ines.paucksch@bakertilly.de



**Joachim Günther**  
Director Tax  
Steuerberater

Tel.: +49 89 55066-261  
joachim.guenther@bakertilly.de



**Peter Rohrwild**  
Steuerberater

Tel.: +49 89 55066-0  
peter.rohrwild@bakertilly.de

## **B.2. Steuerliche Brexit-Vorsorge – Deutschland wappnet sich für den Brexit**

**Der deutsche Gesetzgeber reagiert auch auf steuerliche Fragestellungen, die sich mit Bezug auf den nahenden 29. März 2019 und den dann eintretenden Brexit stellen. Nachfolgend werden der aktuelle Stand der Gesetzgebung und die hierbei bislang beabsichtigten Lösungen vorgestellt.**

### **Hintergrund**

Ungeachtet der fortwährenden Ungewissheit über die Einigung zu einem Abkommen über den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der EU („Brexit“) und dessen mögliche Ausgestaltung bereitet sich der deutsche Gesetzgeber auf den Fall des sog. „harten Brexit“ vor und ist im Rahmen mehrerer Gesetzesinitiativen unter anderem über die steuerlichen Folgen bei bereits bestehenden Sachverhalten mit Bezug zum Vereinigten Königreich tätig geworden.

Durch die vom Vereinigten Königreich am 29. März 2017 gegenüber dem Europäischen Rat abgegebene Austrittserklärung wurde eine zweijährige Frist in Gang gesetzt, nach deren Ablauf die Mitgliedschaft Großbritanniens in der Europäischen Union endet. Nach derzeitigem Stand wird es somit am 30. März 2019 zum Austritt Großbritanniens kommen. Damit scheidet Großbritannien ebenfalls aus dem EWR-Raum aus und gilt für steuerliche Zwecke als Drittstaat, zu dessen Gunsten die begünstigenden deutschen Regelungen für EU-/EWR-Sachverhalte dann grundsätzlich keine Anwendung mehr finden.

### **Brexit-Übergangsgesetz (BrexitÜG) obsolet geworden**

Das zwischen dem Vereinigten Königreich und der EU zuweilen mühselig ausgehandelte Austrittsabkommen sieht für den Zeitraum nach dem Austritt am 29. März 2019 bis zum 31. Dezember 2020 eine Übergangszeit vor, wonach das Unionsrecht im Grundsatz weiter auf Sachverhalte mit Bezug zu Großbritannien gelten sollte. Mit dem Regierungsentwurf eines Brexit-

Übergangsgesetzes vom 29. Oktober 2018 sollte für diesen Übergangszeitraum Rechtsklarheit zu solchen gesetzlichen Regelungen geschaffen werden, die auf die Mitgliedschaft in der Europäischen Union verweisen. Hierbei beschränkte sich der Gesetzgeber in Übereinstimmung mit dem Abkommen darauf, dass während des Übergangszeitraums im Bundes- und damit auch im Steuerrecht das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland als Mitgliedstaaten der Europäischen Union gelten sollen. Vorbehalte zu dieser Regelung wurden lediglich zu Fragen der Einbürgerung britischer Staatsangehöriger gemacht.

Obwohl das britische Unterhaus seine Zustimmung zu dem Austrittsabkommen am 15. Januar 2019 versagte und es somit nicht zu einem Übergangszeitraum nach vorgenanntem Modell kommen dürfte, befasste sich der Deutsche Bundestag am 17. Januar 2019 mit dem Entwurf des Brexit-Übergangsgesetzes und nahm diesen an. Das damit angestrebte Ziel, die Weitergeltung Großbritanniens als EU-Mitgliedsstaat durch einen einzigen Federstreich des Gesetzgebers zu fingieren, wird jedoch nicht erreicht werden können, da das Brexit-Übergangsgesetz wiederum nur bei Inkrafttreten des Austrittsabkommens in Kraft tritt. Dem wurde am 15. Januar 2019 jedoch bis auf weiteres der Boden entzogen.

### **Brexit-Steuerbegleitgesetz (Brexit-StBG)**

Den eintretenden Konsequenzen aus dem sich androhenden harten Brexit soll nach dem Willen der Bundesregierung mit dem Brexit-Steuerbegleitgesetz entgegengewirkt werden, welches diese am 19. Dezember 2018 im Entwurf vorgelegt hat. Am 21. Februar 2019 hat der Bundestag den Gesetzesentwurf in geänderter Fassung angenommen. Dabei ist grundsätzlich positiv anzuerkennen, dass wirtschaftliche Dispositionen vor dem 30. März 2019 keiner Verschlechterung durch den Eintritt des Brexits als schädliches Ereignis unterworfen werden. Bei nach dem Austritt vorzunehmenden Handlungen von Steuerpflichtigen muss hingegen beachtet werden, dass das Vereinigte Königreich grundsätzlich als Drittstaat gelten wird und die für EU-/EWR-Sachverhalte geltenden Begünstigungsregelungen im nationalen Recht keine Anwendung mehr finden werden. Mit dem Brexit-StBG soll der jetzige Status quo festgehalten werden. Die nach dem beschlossenen Gesetz eintretenden Änderungen diverser Einzelsteuergesetze werden nachfolgend dargestellt.

### **Keine rückwirkende Besteuerung eines Einbringungsgewinns (§ 22 Abs. 1 und 2 UmwStG)**

Einbringungsvorgänge nach § 20 UmwStG sowie der Anteilstausch nach § 21 UmwStG können mittels der sogenannten Buchwertfortführung ertragsteuerneutral vorgenommen werden. Die Steuerneutralität entfällt jedoch anteilig, wenn innerhalb der durch die Umwandlungsmaßnahme beginnenden 7-jährigen Sperrfrist schädliche Veräußerungs- oder gleichgestellte Vorgänge mit den erhaltenen Gesellschaftsanteilen stattfinden. Ein hiernach gleichfalls schädlicher Vorgang liegt nach § 22 Abs. 1 S. 6 Nr. 6 und Abs. 2 S. 6 UmwStG vor, wenn der Einbringende oder die übernehmende Gesellschaft die Voraussetzungen von § 1 Abs. 4 UmwStG nicht mehr erfüllt, d. h. kein Wohnsitz oder Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung mehr im Hoheitsbereich eines EU-/EWR-Staats besteht.

Waren an einer Einbringung oder einem Anteilstausch Rechtsträger mit Wohnsitz oder Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung im Vereinigten Königreich beteiligt, käme es ohne jegliches Zutun des

Steuerpflichtigen infolge des Brexits also zu einem schädlichen Vorgang. Diese Rechtsfolge vermeidet das Brexit-StBG durch eine zusätzliche Regelung in § 22 UmwStG, wonach allein der Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union nicht als Wegfall der Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 UmwStG zu verstehen ist. Dies soll für alle Altfälle gelten, in denen der Umwandlungsbeschluss bzw. Einbringungsvertrag vor dem Wirksamwerden des Brexits geschlossen wurde.

### **Keine Auflösungsfiktion mit nachfolgender Liquidationsbesteuerung (§§12 Abs. 3 und 4, 11 KStG)**

Verlegt eine Körperschaft den Ort ihrer Geschäftsleitung oder ihren Sitz und scheidet sie dadurch aus der unbeschränkten Steuerpflicht in einem EU-/EWR-Mitgliedstaat aus oder ist sie dadurch als nicht mehr im EU-/EWR-Raum ansässig anzusehen, gilt sie nach § 12 Abs. 3 KStG als aufgelöst. In der Folge kommt es zu einer Liquidationsbesteuerung nach § 11 KStG unter Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven.

Obwohl § 12 Abs. 3 KStG die Fiktion der Auflösung der Körperschaft als Rechtsfolge nur für ein aktives Handeln vorsieht, nämlich die Verlegung des Sitzes oder Ortes der Geschäftsleitung, stellt das Brexit-StBG mit einer Ergänzung von § 12 Abs. 3 KStG deklaratorisch klar, dass der Brexit für sich genommen nicht zu der Auflösungsfiktion führt, wenn eine Sitzverlegung nach Großbritannien bereits stattgefunden hat. Unberührt von dieser Klarstellung bleiben indes Verlegungsvorgänge in das Vereinigte Königreich oder Verlegungsvorgänge aus dem Vereinigten Königreich in andere Drittstaaten jeweils nach dem 29. März 2019.

Ferner wird § 12 KStG um einen Absatz 4 erweitert, wonach das Betriebsvermögen von Gesellschaften mit Sitz im Vereinigten Königreich und Verwaltungssitz in Deutschland ungeachtet eines Brexits weiterhin ununterbrochen als Betriebsvermögen dieser Körperschaftsteuersubjekte anzusehen ist und es somit nicht zu einer Aufdeckung stiller Reserven kommt. Hintergrund der Regelung ist die Rechtsprechung von BGH und BFH, nach welcher gesellschaftsrechtlich insbesondere die Rechtsform der britischen Limited nach dem Brexit keine Anerkennung mehr finden dürfte und deshalb einer deutschen Auffangrechtsform (OHG oder GbR) zugeordnet wird. Demgegenüber wäre die Limited aufgrund ihres inländischen Verwaltungssitzes ununterbrochen körperschaftsteuerpflichtig. Durch die Einfügung von § 12 Abs. 4 KStG und der hierdurch angeordneten ununterbrochenen Zurechnung des Betriebsvermögens zum Körperschaftsteuersubjekt Limited wird klargestellt, dass allein der Brexit keine Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven auslöst.

### **Keine Wegzugsbesteuerung nach § 6 Abs. 5 AStG**

Im Falle des Wegzugs oder der Verlegung des gewöhnlichen Aufenthalts einer unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person in das Ausland wird nach § 6 Abs. 1 S. 1 AStG eine Veräußerung der zu diesem Zeitpunkt vom Steuerpflichtigen gehaltenen Kapitalgesellschaftsanteile i. S. v. § 17 EStG fingiert. Mit Rücksicht auf die EU-Grundfreiheiten sieht § 6 Abs. 5 S. 1 AStG die Möglichkeit einer zinslosen und zeitlich unbeschränkten Stundung des aus der Veräußerungsfiktion resultierenden Gewinns vor, wenn der Steuerpflichtige in einen EU-/EWR-Staat verzieht. Die Stundung steht dabei unter dem Vorbehalt des Widerrufs bei Entfallen der Stun-

dungsvoraussetzungen (u. a. EU-/EWR-Staatsangehörigkeit, Steuerpflicht oder Belegenheitsfordernis in einem EU-/EWR-Staat).

Unklar war bislang, ob auch der Brexit einen Widerrufgrund darstellen kann, obwohl der Wegfall der Stundungsvoraussetzungen ohne aktives Zutun des Steuerpflichtigen eintreten würde. Mit dem durch das Brexit-StBG vorgesehenen § 6 Abs. 8 AStG beabsichtigt der Gesetzgeber klarzustellen, dass aus dem Brexit allein kein Widerrufgrund folgt, solange der Steuerpflichtige nicht selbst einen solchen schafft und z. B. nach seinem schon erfolgten Wegzug in das Vereinigte Königreich in einen anderen Drittstaat (weiter-)verzieht.

### **Keine Auflösung eines § 4g-Ausgleichpostens**

Eine weitere Änderung durch das Brexit-StBG betrifft die Regelung, wonach ein gebildeter Ausgleichsposten nach § 4g EStG wegen Entnahme eines Wirtschaftsguts aus einem deutschen Betriebsvermögen und der Zuordnung dieses Wirtschaftsguts zu einer Betriebsstätte im Vereinigten Königreich als EU-Mitgliedstaat nicht deshalb aufzulösen ist, weil sich die Betriebsstätte nunmehr im Vereinigten Königreich als Nicht-EU-Mitgliedstaat befindet.

### **Komplementärregelung zum Vierten Gesetz zur Änderung des UmwG**

Eine zusätzliche gesetzgeberische Aktivität mit Bezug zum Brexit stellt das Vierte Gesetz zur Änderung des UmwG dar, welches am 10. Oktober 2018 als Regierungsentwurf vorgelegt wurde und am 31. Dezember 2018 in Kraft getreten ist.

Durch den Brexit werden Gesellschaften britischer Rechtsform mit deutschem Verwaltungssitz nicht mehr von der EU-Niederlassungsfreiheit geschützt. In der Folge würde mangels Anerkennung der ausländischen Rechtsform in Deutschland die Gesellschaft nach gefestigter BGH-Rechtsprechung nach den für Personengesellschaften geltenden Vorschriften behandelt, selbst wenn es sich nach britischem Recht um eine Kapitalgesellschaft handelt. Damit einhergehende Risiken aufgrund unbeschränkter Haftung liegen auf der Hand.

Mit dem Vierten Gesetz zur Änderung des UmwG wird die Umqualifizierung der betroffenen Gesellschaften nicht unterbunden. Diesen wird jedoch die Möglichkeit des Wechsels in eine inländische Rechtsform mit beschränkter Haftung im Wege einer Verschmelzung auf einen deutschen Rechtsträger ermöglicht, sodass nunmehr eine britische Limited in eine Kommanditgesellschaft mit anschließender Komplementär-Beteiligung einer GmbH umgewandelt werden kann. Während die Registereintragung einer solchen Verschmelzung auch nach dem Brexit erfolgen kann, muss die notarielle Beurkundung des Verschmelzungsplans vor dem Brexit erfolgen.

Diese umwandlungsrechtliche Änderung wird flankiert durch eine Ergänzung des Umwandlungssteuergesetzes in § 1 Abs. 2. Durch Einfügung eines neuen Satzes 3 wird sichergestellt, dass eine übertragende Gesellschaft mit britischer Rechtsform, die von der neuen umwandlungsrechtlichen Möglichkeit Gebrauch macht, in den persönlichen Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes fällt, obwohl sich der Sitz der Gesellschaft nach dem Austritt des Vereinigten Königreichs außerhalb der EU und des EWR befindet.

## **Änderungen zur Grunderwerb- und Erbschaftsteuer**

Nachdem sich der ursprüngliche Gesetzesentwurf auf die Verhinderung und Abmilderung ertragsteuerlicher Konsequenzen beschränkte, wurde das Brexit-StBG im Anschluss an eine Sitzung des Finanzausschusses noch zu Fragen der Grunderwerb- und Erbschaftsteuer geändert.

Durch einen neu eingefügten § 37 Abs. 17 ErbStG wird angeordnet, dass für Erwerbe mit Steuerentstehung vor dem Brexit das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland weiterhin als Mitgliedstaaten der Europäischen Union gelten. Wie bei den ertragsteuerlichen Änderungen soll so der Status quo festgeschrieben werden. Praktische Bedeutung kommt der Änderung u. a. bei Anwendung der Begünstigungsvorschriften für Betriebsvermögen zu (§ 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG), da hiernach nur inländisches oder einer EU-/EWR-Betriebsstätte zurechenbares Betriebsvermögen begünstigt werden kann.

Grunderwerbsteuerlich wird durch Einfügung einer generalklauselartigen Steuerbefreiung in § 4 Nr. 6 GrEStG festgelegt, dass Erwerbe, die allein durch den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union zu einem steuerpflichtigen Tatbestand führen, von der Besteuerung ausgenommen sind.

Ferner erfährt die Konzernklausel in § 6a GrEStG eine Änderung, derzufolge eine bereits gewährte Vergünstigung nach dieser Vorschrift nicht dadurch entfällt, dass der Grunderwerbsteuerliche Verbund i. S. d. § 6a GrEStG durch den Brexit endet. Dies wäre dann der Fall, wenn an einer britischen Limited mit inländischer Geschäftsleitung nur ein Gesellschafter beteiligt ist und dieser Gesellschafter durch den Austritt Großbritanniens als Folge der oben bereits vorgestellten BGH-Rechtsprechung nunmehr als Alleingesellschafter der Limited angesehen würde. Auch diese Neuregelung zielt somit auf eine Beibehaltung der aktuellen rechtlichen Behandlung ab, obwohl der Vergünstigungstatbestand allein durch den Austritt Großbritanniens nicht mehr erfüllt wäre.

## **Fazit**

Das Brexit-StBG wurde durch den Bundestag in seiner Sitzung am 21. Februar 2019 angenommen, nachdem der Finanzausschuss diverse Änderungen angeregt hatte. Die Änderungsanregungen wurden ganz überwiegend berücksichtigt und sind somit Bestandteil des Gesetzes, das am 29. März 2019 in Kraft treten wird. Die notwendige Zustimmung hat der Bundesrat am 15. März 2019 erteilt. Der deutsche Gesetzgeber ist zumindest bemüht, für bereits realisierte Sachverhalte keine steuerliche Schlechterstellung zuzulassen, die sich aus dem Austritt des Vereinigten Königreichs aus der Europäischen Union ohne gegensteuernde Gesetzesmaßnahmen ergäben. Das Brexit-StBG verhindert zunächst die naheliegendsten Folgen.

Bei genauerem Hinsehen werden indes längst nicht alle Probleme aufgegriffen, welche sich im Anschluss an den Austritt Großbritannien noch stellen können und werden.

*Ansprechpartner:*



**Mirco Florczak**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 211 6901-1103  
mirco.florczak@bakertilly.de

### **B.3. Steuererklärungen ab 2018: Neue Abgabefristen und ermessensunabhängiger Verspätungszuschlag**

**Basierend auf dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModernG vom 18.07.2016, BGBl. 2016 I S. 1679) müssen Steuererklärungen von Steuerpflichtigen, die sich nicht steuerlich beraten lassen, künftig bis zum 31.07. des Folgejahres und von Steuerpflichtigen, die von Steuerberatern beraten werden, erst bis zum 28./29. Februar des übernächsten Jahres abgegeben werden. Die neuen Regelungen gelten erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2017 beginnen. Für Steuererklärungen, die nach dem 31.12.2018 einzureichen sind, kommt nun auch der ermessensunabhängige Verspätungszuschlag zur Anwendung.**

#### **Steuererklärungen ab 2018: Neue Abgabefristen und ermessensunabhängiger Verspätungszuschlag**

Basierend auf dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModernG vom 18.07.2016, BGBl. 2016 I S. 1679) müssen Steuererklärungen von Steuerpflichtigen, die sich nicht steuerlich beraten lassen, künftig bis zum 31.07. des Folgejahres und von Steuerpflichtigen, die von Steuerberatern beraten werden, erst bis zum 28./29. Februar des übernächsten Jahres abgegeben werden. Die neuen Regelungen gelten erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2017 beginnen. Für Steuererklärungen, die nach dem 31.12.2018 einzureichen sind, kommt nun auch der ermessensunabhängige Verspätungszuschlag zur Anwendung.

Durch das StModernG gelten für die Abgabe der Steuererklärungen für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2017 beginnen, erstmals offiziell neue Fristen. Wer zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist und diese selbst anfertigt, hat die Erklärung bis zum Ende des siebten Monats nach Ablauf des Kalenderjahres oder sieben Monate nach dem gesetzlich bestimmten Zeitpunkt abzugeben, soweit die Steuergesetze nichts anderes bestimmen (§ 149 Abs. 2 AO).

Sind Steuerberater, Steuerberatungsgesellschaften etc. mit der Erklärungserstellung beauftragt, verlängert sich gemäß § 149 Abs. 3 AO die Frist für die Abgabe bestimmter Steuererklärungen – beispielsweise grundsätzlich die Erklärungen zur Einkommensteuer, zur Körperschaftsteuer, zur Gewerbesteuer, zur Umsatzsteuer und zur gesonderten und einheitlichen Feststellung – bis

zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres.

Für Steuerpflichtige, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, gelten gesonderte Abgabefristen.

Es bleibt den Finanzämtern vorbehalten, Erklärungen mit angemessener Frist für einen Zeitpunkt vor Ablauf der allgemein verlängerten Frist anzufordern, beispielsweise bei verspäteter Abgabe oder Nichtabgabe im vorangegangenen Besteuerungszeitraum.

Bislang hatten Finanzbeamte einen großen Ermessensspielraum, ob sie einen Verspätungszuschlag festsetzen und wie hoch dieser – unter Berücksichtigung von Höchstbeträgen – ausfällt. Mit dem StModernG und der Neufassung des § 152 AO haben sich die Regeln für den Verspätungszuschlag geändert. Demnach gibt es den Ermessensspielraum nur noch dann, wenn die Steuererklärung spätestens innerhalb von 14 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraums bzw. -zeitpunkts abgegeben wird. Wenn die Steuererklärung nicht binnen 14 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres oder nicht binnen 14 Monaten nach dem Besteuerungszeitpunkt (für Land- und Forstwirte, die den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, gilt eine Zeit von 19 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraums) abgegeben wird, ist ein Verspätungszuschlag festzusetzen. Gleiches gilt für die Fälle, in denen eine Vorabanforderung i. S. d. § 149 Abs. 4 AO nicht fristgerecht befolgt wurde. Die Festsetzung eines ermessensabhängigen Verspätungszuschlags erfolgt nicht, wenn die Finanzbehörde die Abgabefrist (rückwirkend) verlängert hat, die Steuer auf null Euro festgesetzt wird oder die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt. Unberührt bleibt die Möglichkeit eines auf § 227 AO wegen persönlicher oder sachlicher Unbilligkeit gestützten Erlasses eines Verspätungszuschlags.

Der Verspätungszuschlag beträgt gemäß § 152 Abs. 5 S. 1 AO grundsätzlich für jeden angefangenen Monat der Verspätung 0,25 % der festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 10 Euro je Monat und insgesamt höchstens 25.000 Euro (§ 152 Abs. 10 AO).

Für Steuererklärungen, die sich auf ein Kalenderjahr oder auf einen gesetzlich bestimmten Zeitpunkt beziehen, verringert sich die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag um die Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge, jedoch erhöht sich der Mindestzuschlag auf 25 Euro je Monat.

Für Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages und für Zerlegungserklärungen beträgt der Verspätungszuschlag 25 Euro je Monat.

Handelt es sich um Erklärungen zu gesondert festzustellenden einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften, beträgt der Verspätungszuschlag gemäß § 152 Abs. 7 AO je Monat 0,0625 % der positiven Summe der festgestellten Einkünfte, mindestens jedoch 25 Euro je Monat.

*Ansprechpartner:*



**Jan Prutti**  
Steuerberater

Tel.: +49 211 6901-1482  
jan.prutti@bakertilly.de

#### **B.4. BFH v. 11.07.2018 - I R 52/16: Besteuerungsrückfall nach § 50d Abs. 9 EStG nur bei unterschiedlicher DBA-Auslegung**

**Macht in einem grenzüberschreitenden Sachverhalt der ausländische Staat von dem ihm durch ein Doppelbesteuerungsabkommen zugewiesenen Besteuerungsrecht keinen Gebrauch, kann es unter den Voraussetzungen des § 50d Abs. 9 EStG zu einem sog. Besteuerungsrückfall nach Deutschland kommen. Mit seiner Entscheidung stellt der BFH klar, dass sich der für den Besteuerungsrückfall erforderliche „negative Qualifikationskonflikt“ nur aus einer abweichenden Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens durch den ausländischen Staat ergeben kann, nicht hingegen aus dessen nationalen Steuervorschriften.**

##### **Sachverhalt**

Der in Deutschland als Rechtsanwalt tätige Kläger mietete ab 1991 Räumlichkeiten in Brüssel/Belgien zwecks Gründung eines dortigen weiteren Anwaltsbüros an. In der Folgezeit wurden verschiedene Rechtsdienstleistungen durch Angestellte des Klägers in dem Brüsseler Büro erbracht. Für die belgische Besteuerung reichte der Kläger Steuerunterlagen mitsamt Gewinnermittlungen ein, aus denen sich jedoch regelmäßig Verluste aus dem ausländischen Büro ergaben. Belgische Betriebsprüfungen in 2008 und 2010 ergaben, dass die dortige Finanzverwaltung den Kläger als nach Maßgabe des mit Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) nicht in Belgien ansässig erachtete, er hinsichtlich aller seiner Einkünfte nicht der belgischen Einkommensteuer von Nicht-Ansässigen unterläge und ihm daher keine Möglichkeit zum Verlustausgleich der früheren Verluste in Belgien zustünde.

Sämtliche Feststellungen dokumentierten die belgischen Finanzbehörden in einer für den Kläger ausgestellten Bescheinigung, auf die sich das erstinstanzlich befassende FG München maßgeblich berief und der Klage auf Verlustberücksichtigung im Inland stattgab. Zuvor hatte das für den Kläger zuständige Finanzamt das Auslandsbüro als feste Geschäftseinrichtung im Sinne des DBA eingestuft und die aus dem Auslandsbüro resultierenden Verluste lediglich im Rahmen des Progressionsvorbehalts berücksichtigt. Für das FG München lag hingegen ein Fall des sog. Besteuerungsrückfalls gemäß § 50 Abs. 9 S. 1 Nr. 1 EStG in der im Streitzeitraum gültigen Fassung vor. Über die anschließende Revision des Finanzamts hatte der BFH zu entscheiden.

## Hintergrund

Nach der switch-over-Klausel des § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 1 EStG i. d. F. 2002/2007 wird einem unbeschränkt Steuerpflichtigen die Freistellung seiner ausländischen Einkünfte von der deutschen Bemessungsgrundlage trotz einer Anordnung hierzu in einem DBA versagt, wenn der andere DBA-Staat das Abkommen dergestalt anwendet, dass die Einkünfte aus diesem Staat von der dortigen Besteuerung ausgenommen oder nur zu einem durch das DBA begrenzten Steuersatz besteuert werden. Die Vorschrift führt zu einem Besteuerungsrückfall, wenn ein nach dem DBA zur Besteuerung berechtigter ausländischer Staat von seinem Besteuerungsrecht keinen oder nicht vollständig Gebrauch macht.

## Entscheidung des BFH

In der Besprechungsentscheidung bestätigt der BFH die Würdigung des FG, wonach das anwendbare DBA das Besteuerungsrecht für die Einkünfte des Klägers zugunsten Belgiens vorsah, weil der Kläger diese Einkünfte aus einer in Belgien belegenen festen Einrichtung bezogen habe. Infolgedessen habe Deutschland als Ansässigkeitsstaat des Klägers die Vermeidung der Doppelbesteuerung obliegen, welche nach Art. 23 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 und 2 des DBA durch Freistellung unter Progressionsvorbehalt hätte erfolgen müssen. Dabei sei die in ständiger BFH-Rechtsprechung verwendete Symmetriethese zu beachten, wonach sich die Freistellung auf positive sowie negative Einkünfte bezieht.

Dem BFH war es jedoch infolge unzureichender Tatsachenfeststellungen durch das FG nicht möglich, abschließend in dem Streitverfahren zu entscheiden. Ob daher tatsächlich der vom FG angenommene Besteuerungsrückfall nach § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 1 EStG eingetreten war, ist im Rahmen einer erneuten Tatsachenwürdigung zu klären.

Der BFH stellt hierfür klar, dass ein Besteuerungsrückfall nach dieser Vorschrift einen „negativen Qualifikationskonflikt“ voraussetze. Dieser sei anzunehmen, wenn beide DBA-Staaten von unterschiedlichen Sachverhalten ausgehen („Subsumtionskonflikt“), Abkommensbestimmungen unterschiedlich auslegen („Auslegungskonflikt“) oder aufgrund einer der Art. 3 Abs. 2 OECD-MA entsprechenden Abkommensvorschrift Abkommensbegriffe nach ihrem nationalen Steuerrecht unterschiedlich auslegen. In jedem Fall müsse, so die Kernaussage des BFH, gerade die Anwendung des DBA die Ursache für die Nichtbesteuerung im anderen DBA-Staat sein. Eine Nichtbesteuerung allein aus Gründen nationalrechtlicher Vorschriften im anderen DBA-Staat (z. B. Verzicht auf das nach dem DBA zugewiesene Besteuerungsrecht) sei hingegen nicht geeignet, einen Besteuerungsrückfall nach § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 1 EStG zu begründen. Da sich aus den Feststellungen des FG München und der dortigen Bezugnahme auf die Bescheinigung der belgischen Finanzverwaltung nicht ergäbe, ob die Besteuerung in Belgien lediglich aus innerstaatlichem Recht unterblieb, wurde der Fall an das FG zu weiteren Tatsachenfeststellungen zurückverwiesen. In der Bescheinigung werde lediglich die abkommensrechtliche Nichtansässigkeit in Belgien festgehalten, ohne dass hieraus hervorginge, dass die Einkünfte des Klägers deshalb aus der belgischen Ertragbesteuerung ausgenommen wurden. Davon sei in der Bescheinigung lediglich insoweit die Rede, als die Einkünfte nicht der Einkommensteuer von Nichtansässigen unterliege. Dem misst der BFH jedoch keinen abkommensrechtlichen Bezug zu, sondern deutet diese Aussage vielmehr als auf innerstaatliches belgisches Recht beruhend.

Im Streitfall nicht problematisch, aber erwähnenswert sind auch die Feststellungen des BFH zu dem zeitlichen Anwendungsbereich der switch-over-Klausel in § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 1 EStG. Die mit Einführung der Vorschrift 2007 angeordnete Rückwirkung für alle bis dahin nicht abgeschlossenen Veranlagungszeiträume hatte zwar bereits zu verfassungsrechtlichen Zweifeln geführt (vgl. BFH v. 19.05.2010, I B 191/09, BStBl. II 2011, 156). Indes wirkte sich eine etwaige Verfassungswidrigkeit der Rückwirkung für den Kläger des hiesigen Rechtsstreits bereits deshalb nicht aus, weil mit der zeitlichen Anwendungsbestimmung keine nachträgliche Belastung des Steuerpflichtigen für ein der Vergangenheit zugehöriges Verhalten einhergehe. Vielmehr könne die zeitliche Anwendbarkeit der Vorschrift für Veranlagungszeiträume auch vor 2007 zu einer sonst nicht möglichen Verlustberücksichtigung für den Kläger führen.

Ob der streitige Sachverhalt schließlich einer anderen Lösung zugeführt worden wäre, wenn es sich um Streitjahre nach 2007 gehandelt hätte, blieb unbeantwortet. Hierzu sei angemerkt, dass zwar der ebenfalls 2007 eingefügte § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 2 EStG einen Besteuerungsrückfall auch dann vorsieht, wenn die Einkünfte in dem anderen Staat nur deshalb nicht steuerpflichtig sind, weil sie von einer Person bezogen worden sind, die in diesem Staat mangels eines Wohnsitzes oder eines ähnlichen Merkmals nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist. Da § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 2 EStG anders als Nr. 1 aber keine gesetzliche Rückwirkungsanordnung erfahren hat und demnach nur für Veranlagungszeiträume ab 2007 Anwendung findet, blieb diese Frage unbeantwortet.

*Ansprechpartner:*



**Thorsten Hintze**  
Steuerberater

Tel.: +49 211 6901-1411  
thorsten.hintze@bakertilly.de



**Mirco Florczak**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 211 6901-1103  
mirco.florczak@bakertilly.de

## **B.5. Rücklagenbildung bei Regiebetrieben: Aktuelle BMF-Ausführungen bedeuten operativen Mehraufwand für Kommunen**

**Mit Schreiben vom 28. Januar 2019 (IV – C 2 – S 2706-a/15/10001) hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2018 (Urteile vom 30. Januar 2018 – VIII R 75/13, VIII R 42/15, VIII R 15/16) reagiert und die Grundsätze der zulässigen Rücklagenbildung und -zuführung bei kommunalen Regiebetrieben neu geregelt. Rechtssicherheit schafft das BMF dadurch nicht. Zusätzlich ergibt sich aus den Ausführungen des BMF wohl ein operativer Mehraufwand für die Kommunen.**

### **Ursprüngliche Grundsätze der Finanzverwaltung**

Das Schreiben vom 28. Januar 2019 tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 9. Januar 2015 (BStBl. I 2015, 111). In den ursprünglich im Jahr 2015 dargelegten Grundsätzen ging das BMF noch davon aus, dass der Gewinn eines Regiebetriebs als ausgeschüttet gilt, da die Kommune über die Liquidität im Haushalt verfügen könne. Diese fiktionale Ausschüttung unterlag einer grundsätzlichen Kapitalertragsteuerpflicht. Eine Ausnahme bestand nur für solche Gewinne,

welche den Rücklagen zugeführt wurden. Nur in den Fällen, in denen die Zwecke des BgA ohne die Rücklagenbildung nicht erfüllt werden konnten, wurde eine Rücklagenbildung von der Finanzverwaltung anerkannt. Voraussetzung hierfür war eine sog. Mittelreservierung. In deren Rahmen musste die Ansammlung von Mitteln für bestimmte Vorhaben, wie z. B. die Anschaffung von Anlagevermögen oder die Tilgung von betrieblichen Verbindlichkeiten, nachgewiesen werden.

### **BFH – keine Kapitalertragsteuer auf Rücklagen bei Regiebetrieben**

Der BFH vertrat in seinen o. g. Urteilen aus dem Jahr 2018 jedoch eine andere Ansicht und wendete sich damit explizit gegen die Auffassung der Finanzverwaltung. Gewinne eines Regiebetriebs dürfen in eine Rücklage eingestellt werden, auch wenn die Mittel unmittelbar in den Haushalt der Trägerkörperschaft fließen, so der BFH. Das Gesetz sehe insoweit keine Unterscheidung zwischen Eigen- und Regiebetrieb vor. Es reiche vielmehr jedes „Stehenlassen“ der handelsrechtlichen Gewinne als Eigenkapital aus, sofern anhand objektiver Umstände nachvollzogen und überprüft werden könne, dass dem Regiebetrieb die entsprechenden Mittel weiterhin als Eigenkapital zur Verfügung stünden. Grundsätzlich ergab sich daraus für Kommunen eine deutliche Vereinfachung in der steuerlichen Praxis, denn damit erübrigten sich die Darstellung und der Nachweis einer Mittelreservierung.

### **Neues BMF-Schreiben – keine eindeutige Regelung**

Diese Formulierung hat das BMF nunmehr aufgegriffen und in Rn. 35 des Schreibens vom 28. Januar 2019 die Grundsätze der Rücklagenbildung bei Regiebetrieben überarbeitet.

Aus steuerlicher Sicht ist eine Rücklagenbildung demnach anzuerkennen, soweit „anhand objektiver Umstände nachvollzogen und überprüft werden kann, dass der handelsrechtliche Gewinn durch Stehenlassen dem Regiebetrieb als Eigenkapital zur Verfügung stehen soll [...]“. Hinsichtlich einer solchen Nachvollziehbarkeit und Überprüfung führt das BMF beispielhaft einen Beschluss der zuständigen Gremien an, welcher spätestens acht Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs gefasst sein muss.

Das BMF legt damit Hauptaugenmerk auf den notwendigen Nachweis des „Stehenlassens“. Dass für die Rücklagenzuführung, also die Frage, ob die Zuführung in Form einer Gewinnrücklage, eines Gewinnvortrags oder einer anderen Position des Eigenkapitals erfolgt, die Grundsätze des Eigenbetriebs entsprechend gelten, ist damit in der Praxis irrelevant, denn das BMF fordert in seinen aktuellen Ausführungen einen objektiven Nachweis.

Die Rücklagenbildung bei Eigenbetrieben dagegen hat sich durch das neue BMF-Schreiben nicht geändert. Es gilt weiterhin jedes Stehenlassen von Gewinnen als zulässige Rücklagenzuführung. Beim Eigenbetrieb bedarf es daher, im Gegensatz zum Regiebetrieb, gerade nicht eines Beschlusses über die Rücklagenzuführung. Nur wenn ein Beschluss über eine Ausschüttung getroffen wird, kann es zu einer Kapitalertragsteuerpflicht kommen.

Insofern bleibt im Ergebnis weiterhin eine Differenzierung zwischen Eigen- und Regiebetrieb. Eine solche sieht das Gesetz jedoch gerade nicht vor (so auch der BFH, s. o.).

## Auswirkungen für die Kommunen in der Praxis

Aus kommunaler Sicht ist das neue BMF-Schreiben grundsätzlich zu begrüßen. Dennoch bestehen auch nach diesem Schreiben weiter Unklarheiten. Denn um eine Rücklagenbildung bzw. -zuführung rechtssicher zu gewährleisten, bedarf es lt. BMF eines Nachweises objektiver Umstände. In Fortführung seiner alten Rechtsansicht wird vom BMF in Rn. 35 des o. g. Schreibens weiterhin eine Mittelreservierung entsprechend der Grundsätze aus dem Jahr 2015 als objektiver Umstand anerkannt. Weitere Beispiele werden mit Ausnahme des Gremienbeschlusses nicht genannt.

Der Gremienbeschluss selbst findet deshalb Erwähnung, da die oben zitierten Urteile des BFH solche Beschlüsse ausdrücklich für eine Bildung von Rücklagen anerkannten. Wie dieser Beschluss auszugestaltet ist, bleibt jedoch offen. Ebenso ist fraglich, für welche Regiebetriebe ein solcher Beschluss zu fassen ist, da das endgültige Ergebnis des Betriebs oft nicht innerhalb von acht Monaten nach Ablauf des Wirtschaftsjahres festgestellt werden kann. Daneben finden sich auch keine Ausführungen über die Art der Beschlussfassung bei nicht bilanzierenden Regiebetrieben. Somit bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung in Form einer Arbeitshilfe mit weiteren Erläuterungen mehr Klarheit schafft.

*Ansprechpartner:*



**Enno Thönnies**  
Rechtsanwalt, Steuerberater

Tel.: +49 711 933046-444  
enno.thoennes@bakertilly.de



**Christian Baier**  
Steuerberater

Tel.: +49 711 933046-441  
christian.baier@bakertilly.de

## B.6. Fondsetablierungskosten bei geschlossenen Fonds grundsätzlich abziehbar? – Über die Verlustabzugsbeschränkung nach § 15b EStG und die Verklammerungsrechtsprechung

**Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 26. April 2018 (Az. IV R 33/15) entschieden, dass Kosten bei der Auflegung eines geschlossenen Fonds mit gewerblichen Einkünften grundsätzlich sofort abziehbare Betriebsausgaben darstellen. Die ursprüngliche Behandlung der Fondsetablierungskosten folgte vorher dem Bauherrenerlass, welcher die Aktivierung zusammen mit dem Asset vorsah. Bei besonderen Besteuerungsgegebenheiten, wie der Tonnagebesteuerung nach § 5a EStG oder der steuerfreien Veräußerung einer Immobilie, hat sich die Aktivierung in der Vergangenheit negativ ausgewirkt. Wie verlorengegangene Verluste durch das Urteil gerettet werden und welche Besonderheiten sich durch die Verlustabzugsbeschränkung gem. § 15b EStG ergeben können, wird im Folgenden erläutert.**

Mit BFH-Urteil vom 26. April 2018 (Az. IV R 33/15) wird die Anwendung des Bauherrenerlasses durch die Finanzverwaltung verworfen. Der Erlass und die daraus folgende Aktivierung der Initialkosten wurden im Jahr 2003 anhand damaliger BFH-Rechtsprechung entwickelt, um Fondsgestaltungen mit hohen Anfangsverlusten zu sanktionieren. Der Gesetzgeber hat

zwischenzeitlich eine Begrenzung der Anfangsverluste mit Einführung des § 15b EStG in 2005 gesetzlich verankert, sodass zu hohe Anfangsverluste nur mit Gewinnen aus derselben Einkunftsquelle in Folgejahren verrechenbar sind.

Das BFH-Urteil vom 26. April 2018 verwirft nun erstmals die Aktivierung der Fondsetablierungskosten gemäß Bauherrenerlass, da der Gesetzgeber bereits durch die gesetzliche Vorschrift des § 15b EStG die übermäßige Nutzung von Verlusten in Anfangsjahren gestoppt hat.

In dem Urteilsfall handelt es sich um einen Fonds, der als Investitionskonzept den Erwerb von Beteiligungen an mittleren und großen Containerschiffen vorsah, also lediglich gewerbliche Einkünfte erzielt hat. Für geschlossene Immobilienfonds mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist das Urteil ebenfalls anwendbar, da im BFH Urteil ausgeführt wird, dass im Entwurf zum Gesetz zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (§ 15b EStG) auch Verluste „aus ... Vermietung und Verpachtung (insbesondere geschlossene Immobilienfonds)“ mitinbegriffen waren. Die Entscheidung des BFH zu § 15b EStG bezieht sich folglich auch auf Einkünfte nach § 21 EStG aus geschlossenen Immobilienfonds.

Bei geschlossenen Immobilienfonds wird die Veräußerung der Immobilie meist erst nach 10 Jahren vorgenommen, um eine steuerfreie Veräußerung gem. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG in Verbindung mit § 23 Abs. 1 S. 4 EStG zu erreichen. Die Aktivierung der Fondsetablierungskosten wirkt sich häufig aufgrund der Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns nicht steuermindernd aus, da die Veräußerung meist vor Ablauf der Abschreibungsdauer von in der Regel 50 Jahren erfolgt. Somit entsteht durch die Aktivierung eine höhere Steuerbelastung, da Abschreibungspotenzial verloren geht.

Die Verlustabzugsbeschränkung des § 15b EStG greift, wenn die Summe der prognostizierten Verluste in der Anfangsphase das Verhältnis zur Höhe des gezeichneten Kapitals bzw. des eingesetzten Eigenkapitals 10 % übersteigt. Die Verluste sind in Folgejahren nur mit Gewinnen aus derselben Einkunftsquelle abziehbar (§ 15b Abs. 1 EStG). Eine weitere Voraussetzung ist, dass ein sogenanntes Steuerstundungsmodell vorliegt. Nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen ist ein Steuerstundungsmodell i. S. d. § 15b Abs. 1 EStG dann gegeben, wenn ein vorgefertigtes Konzept, das nicht individuell und modifiziert auf den Investor angepasst wird, besteht. Der Gesetzgeber hat daher in dem Gesetzesentwurf zum § 15b EStG eine ausdrückliche Einbeziehung von Fondsgestaltungen vorgenommen.

Im BFH-Urteil wird ausgeführt, dass die auf damaliger Rechtsprechung basierende Aktivierung von Fondsetablierungskosten nicht mehr angewendet werden kann, unabhängig davon, ob im Einzelfall die Voraussetzungen des § 15b EStG tatsächlich vorliegen.

Die Nutzung der Anfangsverluste klingt positiv, kann sich für geschlossene Immobilienfonds jedoch auch negativ auswirken. Werden die Fondsetablierungskosten gewinnmindernd berücksichtigt und sollte der Fonds erst bei finaler Veräußerung der Immobilie einen Totalgewinn erreichen, sieht die vom BFH entwickelte Verklammerungstheorie eine gemischte

Tätigkeit zwischen der Veräußerung und den laufenden Mieterträgen. Diese ist als eine einheitliche – über den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hinausgehende – gewerbliche Tätigkeit zu behandeln.

Durch die Berücksichtigung der Fondsetablierungskosten erhöht sich das Verlustverrechnungspotenzial. Sollte in den Jahren bis zur Veräußerung der Immobilie der Verlust nicht durch die laufenden Erträge gedeckt sein bzw. sich vergrößern, wird kein Totalüberschuss aus der reinen Vermietungstätigkeit erzielt. In diesem Fall können nach Veräußerung der Immobilie die Einkünfte als gewerblich, gemäß vorgenannter Verklammerungstheorie, klassifiziert werden. Bei gewerblichen Einkünften ist aber die sonst steuerfreie Veräußerung der Immobilie nicht mehr möglich.

Für Immobilienfonds empfiehlt es sich daher, die Fondslaufzeit entweder so zu erweitern, bis die Anfangsverluste durch Gewinne gedeckt sind, oder die Verluste in Anfangsjahren entsprechend gering zu halten.

Das BFH-Urteil vom 28. September 2017 (Az. IV R 50/15) zur Verklammerungstheorie und deren Anwendung auf unbewegliche Wirtschaftsgüter wurde bereits im Bundessteuerblatt II (BStBl 2018 II Seite 89) veröffentlicht und ist somit von den Finanzbehörden allgemein anzuwenden.

*Ansprechpartner:*



**Lisa Welne**  
Steuerberaterin

Tel.: +49 40 600880-144  
lisa.welne@bakertilly.de

## **B.7. EuGH beseitigt europarechtliche Bedenken gegen deutsche Konzernprivilegierung bei der Grunderwerbsteuer nach § 6a GrEStG**

**Mit Urteil vom 19. Dezember 2018 (C–374/17, A-Brauerei) hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschieden, dass § 6a Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) keine unerlaubte staatliche Beihilfe im Sinne von Art. 107 Abs. 1 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) darstellt. Die Vorschrift gewähre Konzerngesellschaften keinen „selektiven Vorteil“. Umstrukturierungen innerhalb von Konzernstrukturen sind unter bestimmten Voraussetzungen nun wieder grunderwerbsteuerfrei gestaltbar.**

### **Wirkungsweise von § 6a GrEStG**

Der gesetzgeberische Zweck des § 6a GrEStG liegt darin, konzerninterne Umstrukturierungen (hauptsächlich über Umwandlungen) unter bestimmten Bedingungen dadurch zu erleichtern, dass diese Vorgänge von der Grunderwerbsteuer befreit werden. § 6a GrEStG findet jedoch nur dann Anwendung, wenn an dem jeweiligen Vorgang – bspw. einer Verschmelzung – aus-

schließlich ein herrschendes Unternehmen und eine (oder mehrere) von diesem abhängige(n) Gesellschaft(en) beteiligt ist (sind). Das herrschende Unternehmen muss an der abhängigen Gesellschaft zudem mindestens in Höhe von 95 % beteiligt sein, diese Beteiligung bereits mindestens 5 Jahren vor dem Umwandlungsvorgang gehalten haben und für mindestens weitere fünf Jahre danach halten.

### **Klärungsbedarf des BFH – Vorlage an EuGH**

In dem zur Vorlage an den EuGH gebrachten Streitfall ging es um die Anwendung des § 6a GrEStG für die Verschmelzung einer 100 %igen Tochter-GmbH auf ihre Muttergesellschaft in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft (AG). Das Finanzamt versagte in diesem Fall die Privilegierung des § 6a GrEStG, da die Tochter-GmbH infolge der Verschmelzung erloschen und insofern die erforderliche 5-jährige Nachbehaltensfrist nicht eingehalten worden sei. Das erstinstanzlich befassende FG Nürnberg gab der Klage dagegen ebenso statt wie der Bundesfinanzhof (BFH), der betonte, dass die Nachbehaltensfrist nur dann als Voraussetzung für die Steuerbefreiung anzuwenden ist, wenn diese Frist auch tatsächlich eingehalten werden könne. Im Streitfall scheiterte dies jedoch an dem Untergang der abhängigen Gesellschaft als Folge der Verschmelzung auf die Mutter-AG.

Über die konkrete Rechtsfrage hinaus hegte der BFH Zweifel, ob § 6a GrEStG überhaupt zu Anwendung gelange, da es sich bei der Vorschrift möglicherweise um eine „staatliche Beihilfe“ handle. Das Gericht setzte das Verfahren daher bis zu einer Klärung durch den EuGH aus. Die Finanzverwaltung reagierte ebenfalls mit einer Nichtanwendung der Vorschrift bis zu einer Entscheidung des EuGH und versagte die Erteilung entsprechender verbindlicher Auskünfte, so dass Konzernumstrukturierungen mit Grundbesitz erheblichen steuerlichen Unsicherheiten ausgesetzt waren.

### **Entscheidung des EuGH**

Der EuGH verneinte den Beihilfecharakter von § 6a GrEStG. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH sind für das Vorliegen einer staatlichen Beihilfe vier verschiedene Voraussetzungen zu erfüllen. Mangelt es nur an einer der vier Voraussetzungen, ist eine Beihilfe insgesamt zu verneinen. Im konkreten Fall sah der EuGH das Tatbestandsmerkmal der sogenannten „Selektivität“ als nicht gegeben. Zwar gewähre § 6a GrEStG bestimmten Konzerngesellschaften steuerliche Vorteile gegenüber „Nicht“-Konzerngesellschaften, diese seien aber über besondere Zwecke im Zusammenhang mit der Funktionalität des allgemeinen nationalen Steuersystems gerechtfertigt.

Das Gericht sah in § 6a GrEStG insb. eine Vorschrift zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung. Gemäß § 1 Abs. 2a und 3 GrEStG unterliegen Anteilsenerwerb von 95 % zur Begründung der Konzernstruktur bereits der Besteuerung. Ohne die Regelung des § 6a GrEStG würde der vorhandene Grundbesitz bei einer nachträglichen Verschmelzung im Konzern erneut (doppelt) besteuert.

## Konsequenzen für die Gestaltungspraxis

Der EuGH hat nun abschließend entschieden, dass die Norm aus beihilferechtlicher Sicht europarechtskonform ist. Insofern bestehen keine Bedenken gegen die Anwendung des § 6a GrEStG durch die nationalen Gerichte und die Finanzverwaltung. Konzerngestaltungen mit Grundbesitz sollten jedoch wegen den weiterhin bestehenden steuerrechtlichen Unwägbarkeiten hinsichtlich der Anwendung von § 6a GrEStG im Wege – nun wieder möglicher – verbindlicher Auskünfte im Vorhinein abgesichert werden.

*Ansprechpartner:*



**Jan Diehm**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 711 933046-446  
jan.diehm@bakertilly.de

## C. BTadvice Law

### C.1. LG Kassel: Einstweilige Verfügung auf Eintragung eines Widerspruchs zur Gesellschafterliste bei Einziehung von Geschäftsanteilen

**Das Landgericht Kassel hat mit Urteil 11.07.2018 (11 O 4146/16) entschieden, dass zum Schutz vor dem Verlust des Geschäftsanteils an Dritte durch gutgläubigen Erwerb bis zur Klärung der Rechtmäßigkeit der Einziehung die Zuordnung eines Widerspruchs zu der neuen Gesellschafterliste im Wege einer einstweiligen Verfügung geboten ist, wenn der Gesellschafter glaubhaft macht, dass kein wichtiger Grund für die zwangsweise Einziehung seines Geschäftsanteils gegeben ist. Die Klage ist nach Auffassung des Landgerichts Kassel gegen die Gesellschafter zu richten, die zu Unrecht als Alleingesellschafter in der Gesellschafterliste eingetragen sind.**

K ist an der X-GmbH mit 50 % beteiligt, B1 und B2 sind dies mit jeweils 25 %. Aufgrund eines Verstoßes gegen das im Gesellschaftsvertrag vereinbarte Wettbewerbsverbot beschlossen die B1 und B2 die Einziehung der Geschäftsanteile des K. B1 reichte beim Handelsregister eine neue Gesellschafterliste ein, in der ausschließlich B1 und B2 mit Geschäftsanteilen zu insgesamt je 50 % des Stammkapitals eingetragen sind.

K erhob Klage gegen den Einziehungsbeschluss und stellte einen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Verfügung auf Eintragung eines Widerspruchs zur Gesellschafterliste.

Das Landgericht Kassel hat im Wege der einstweiligen Verfügung angeordnet, dass zur Gesellschafterliste ein Widerspruch einzutragen ist, sofern die B1 und B2 als die alleinigen Gesellschafter vermerkt sind und die Eintragung des K aufgrund behaupteter Einziehung ihrer Geschäftsanteile fehlt.

K habe glaubhaft gemacht, dass der Einziehungsbeschluss (zumindest) an einem zur Anfechtung berechtigenden Beschlussmangel leide, weil ein wichtiger Grund für die Einziehung fehle, somit der Verfügungsanspruch bestehe. Der Wettbewerbsverstoß sei nicht so gravierend, dass er als Ultima Ratio die Einziehung rechtfertige. Daher sei zum Schutz vor dem Verlust des Geschäftsanteils die Zuordnung eines Widerspruchs zur Gesellschafterliste geboten, da deren Legitimationsfunktion auch durch die erfolgreiche Anfechtung/Nichtigerklärung des Einziehungsbeschlusses nicht verhindert werde, so dass für den Widerspruch ein Bedürfnis bis zur Vorlage einer neuen – korrigierten – Liste bestehe.

Dass K noch durch die Dreijahresfrist des § 16 Abs. 3 Satz 2 GmbHG geschützt sei, stehe dem Widerspruch nicht entgegen, da diese Bestimmung § 16 Abs. 3 Sätze 4, 5 GmbHG nicht einschränke.

Der Anspruch auf Zuordnung des Widerspruchs sei gegen denjenigen zu richten, der nach dem Vortrag des K unrichtig in die Gesellschafterliste eingetragen sei. Nach §§ 40 Abs. 1 Satz 1, 40 Abs. 2, 16 Abs. 3 GmbHG entfalte die Liste Legitimationswirkung sowohl hinsichtlich der Personen der Gesellschafter als auch des Umfangs des Geschäftsanteils. Daher komme der Widerspruch auch bei einer Änderung des Umfangs der Beteiligung eingetragener Gesellschafter in Betracht.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Jörg Maitzen, LL. M.**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 89 55066-242  
joerg.maitzen@bakertilly.de

## **C.2. BGH: Überschreitung der Geschäftsführungsbefugnis eines Außengesellschafters**

**Der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 11.09.2018 (II ZR 161/17) entschieden, dass im Falle einer Überschreitung der Geschäftsführungsbefugnis eines Außengesellschafters einer Innengesellschaft ein Pflichtverstoß vorliegt, der bei Vorliegen eines am abgemilderten Maßstab des § 708 BGB orientierten Verschuldens einen Schadensersatzanspruch begründet, wenn er nicht darlegt und gegebenenfalls beweist, dass durch den Pflichtverstoß kein Schaden an den im Außenverhältnis von ihm in seinem Namen geführten Geschäften der Innengesellschaft eingetreten ist.**

In dem zu entscheidenden Fall hatten K, B und zwei Architekten gemeinsam zwei Grundstücke zu jeweils gleichen Anteilen zum Zwecke der Entwicklung und gewinnbringenden Weiterveräußerung erworben.

Zur Vermeidung des Eindrucks eines Interessenkonflikts sollte K im Außenverhältnis allein auftreten. Nachdem die Grundstücke veräußert worden waren und die Gesellschaft aufgelöst worden war, verlangte der K von B einen auf diesen anteilig entfallenden Betrag, der sich aus dem Grundstückskaufpreis und weiteren Kosten und Aufwendungen abzüglich des aus der Grundstücksveräußerung erzielten Erlöses zusammensetzte.

Der Bundesgerichtshof bejahte den von K gegen B geltend gemachten Anspruch. Die Parteien hätten sich zur Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks, nämlich dem Erwerb, der Entwicklung und der gewinnbringenden Veräußerung der Grundstücke, zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen. Einzig K sei befugt gewesen, nach außen aufzutreten. Damit seien die typischen Merkmale einer Innengesellschaft erfüllt. Die Geschäfte der Innengesellschaft werden durch den Außengesellschafter im eigenen Namen, jedoch im Innenverhältnis für Rechnung der Gesellschaft geführt.

Nach Auffassung des Bundesgerichtshofs steht K deshalb auf Grundlage einer vereinfachten Auseinandersetzungsrechnung ein Direktanspruch gegen B auf anteiligen Ersatz des von ihm getragenen Verlusts der Innengesellschaft zu. Mit der Veräußerung der Grundstücke sei die Gesellschaft bürgerlichen Rechts aufgelöst, da der vereinbarte Zweck weggefallen ist. Eine Liquidation der Gesellschaft scheidet mangels gesamthänderisch gebundenen Vermögens aus. Die Gesellschaft sei mit ihrer Auflösung zugleich vollbeendet. Außen- und Innengesellschafter stünden sich nunmehr als Gläubiger und Schuldner eines schuldrechtlichen Auseinandersetzungsanspruchs gegenüber. Bei der vereinfachten Auseinandersetzungsrechnung handle es sich der Sache nach um die Geltendmachung eines Nachschussanspruchs gemäß § 735 BGB.

Das Kammergericht – so der Bundesgerichtshof – hätte den Anspruch nicht mit der Begründung versagen dürfen, der K sei für die kostenauslösenden Maßnahmen nicht allein geschäftsführungsbefugt gewesen. Zwar sei richtig, dass sich aus der Befugnis K, als Einziger nach außen auftreten zu dürfen, nicht auch dessen alleinige Geschäftsführungsbefugnis ergebe, da im Innenverhältnis der Grundsatz der gemeinsamen Geschäftsführung gelte. Soweit K als Außengesellschafter seine Geschäftsführungsbefugnis im Innenverhältnis überschritten habe, führe dies allerdings nicht dazu, dass K die daraus entstandenen Kosten bei der Berechnung seines schuldrechtlichen Auseinandersetzungsanspruchs unberücksichtigt lassen müsse. Die Überschreitung der Geschäftsführungsbefugnis habe nicht zur Folge, dass das Geschäft nicht mehr der Innengesellschaft, sondern dem Außengesellschafter persönlich zuzurechnen sei. Der Außengesellschafter führe die Geschäfte weiterhin auf Rechnung der Innengesellschaft.

In der Überschreitung der Geschäftsführungsbefugnis liege aber ein Pflichtverstoß, der einen Schadensersatzanspruch gegen den Außengesellschafter begründen könne. Mit diesem könne der Auseinandersetzungsanspruch verrechnet werden. Voraussetzung hierfür sei ein Verschulden gemäß dem abgemilderten Haftungsmaßstab des § 708 BGB (Sorgfalt in eigenen Angelegenheiten).

Der Außengesellschafter könne sich entlasten, indem er darlege und beweise, dass an den Geschäften der Innengesellschaft durch seine pflichtverletzende Außengeschäftsführung kein Schaden entstanden sei.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Jörg Maitzen, LL. M.**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 89 55066-242  
joerg.maitzen@bakertilly.de

### **C.3. Der Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters – ein Dauerthema**

**Im Fall der Beendigung des Handelsvertretervertrages steht dem Handelsvertreter in der Regel ein Ausgleichsanspruch zu. Dass die Berechnung dieses Anspruchs in der Praxis erhebliche Schwierigkeiten bereitet, zeigt die jährlich konstant große Anzahl von Urteilen zu diesem Themenkomplex. Dieser Beitrag soll daher in der gebotenen Kürze die Grundzüge der Ermittlung des Ausgleichsanspruchs erläutern.**

Die Rechtsgrundlage für die Berechnung des Ausgleichsanspruchs ist § 89b des Handelsgesetzbuches. Dort ist ein zweistufiges Ermittlungsverfahren vorgesehen.

In einem ersten Schritt ist der sogenannte Rohausgleich zu ermitteln. Hierbei handelt es sich um den wirtschaftlichen Vorteil, welcher dem Unternehmer gerade deswegen verbleibt, weil der Handelsvertreter Neukunden vermittelt und/oder das Geschäft mit Altkunden wesentlich intensiviert hat. An dieser Stelle sind erhebliche Überlegungen anzustellen.

In einem zweiten Schritt ist dann noch die Ausgleichshöchstgrenze zu ermitteln und damit zu prüfen, ob der Rohausgleich wegen Überschreitung dieser Höchstgrenze zu kürzen ist.

Zuerst ist zur Ermittlung des Rohertrages der Unternehmervorteil vorzunehmen. Die Basis hierfür ist eine zukunftsorientierte Umsatzprognose. Weder der Handelsvertreter, der seinen Anspruch ermitteln möchte, noch ein Richter, welcher über diesen Anspruch entscheiden muss, kann die Gewinne des Unternehmers aus zukünftigen Geschäften sicher prognostizieren. Daher bedient man sich in der Praxis der „Faustregel“, dass der Vorteil des Unternehmers der Höhe nach über die fiktiven zukünftigen Provisionen des Handelsvertreters zu ermitteln ist, welche ihm aufgrund der Beendigung des Vertrages nicht mehr zufließen werden.

Um nun diesen Betrag konkret zu errechnen, greift man dabei auf eine Addition der erzielten Provisionen aus den letzten 12 Monaten vor der Beendigung des Vertrages zurück. Der sich ergebende Betrag ist dann um Provisionen mit Altkunden, Provisionen für verwaltende Tätigkeiten und Provisionen mit Kunden, bei denen kein Folgegeschäft zu erwarten ist, zu kürzen.

Ist dieser Rechenschritt erfolgt, ist der sich hieraus wiederum ergebende Wert mit der Anzahl der Jahre zu multiplizieren, in denen der Unternehmer noch von den vermittelten Kunden profi-

tieren wird. Dieser erhebliche Multiplikationsfaktor unterliegt naturgemäß Streitigkeiten, denn der Handelsvertreter wird argumentieren, dass der Unternehmer noch lange erhebliche Umsätze aus vermittelten Kunden haben wird. Der Unternehmer dagegen wird das Gegenteil behaupten.

In der Praxis beträgt der Prognosezeitraum überwiegend zwischen zwei und fünf Jahren. Dabei ist jedoch zu beachten, dass sich der nun anschließende Rechenschritt nicht in einer einfachen Multiplikation erschöpft. Tatsächlich ist für jedes Jahr, in welchem der Unternehmer noch von den vermittelten Kunden profitieren wird, eine quotale Abwanderung an Kunden und damit eine Provisionsminderung zu unterstellen. Lässt sich eine solche Abwanderungsquote nicht exakt aus historischen Werten ermitteln, so ist nach Ansicht des BGH ein jährlicher Abschlag von 20 % zu unterstellen.

Das mittlerweile errechnete Ergebnis ist schließlich noch abzuzinsen und – unter Umständen – aus Gründen der Billigkeit (in der Praxis oftmals zu Lasten des Handelsvertreters) „unter Berücksichtigung aller Umstände“ zu reduzieren.

Erst an dieser Stelle ist der oben erwähnte „erste Schritt“ abgeschlossen.

Nunmehr sind die Provisionen aus den letzten fünf Jahren und deren Durchschnitt zu ermitteln, denn: „Der Ausgleich beträgt höchstens eine nach dem Durchschnitt der letzten fünf Jahre der Tätigkeit des Handelsvertreters berechnete Jahresprovision oder sonstige Jahresvergütung“. Ist das Ergebnis der Berechnung im „ersten Schritt“ also höher als der Durchschnitt der letzten fünf Jahre, so erfolgt eine Kappung. Ist das Ergebnis dagegen niedriger, so wird dem Handelsvertreter das Ergebnis nicht weiter gekürzt.

In der Praxis wird oft tatsächlich der „zweite Schritt“ vor dem „ersten Schritt“ gemacht und lediglich der Durchschnitt der Provisionen der letzten fünf Jahre ermittelt und dieser Betrag sodann zur Auszahlung gebracht. Dies kann jedoch zu einer wesentlich höheren Zahlung führen, als sie dem Handelsvertreter tatsächlich zusteht.

Als Ergebnis bleibt festzuhalten, dass die Berechnung des Ausgleichsanspruches des Handelsvertreters im Grunde nicht sehr kompliziert ist. Trotz allem sind hierbei viele Details zu beachten und zwischen Handelsvertreter und Unternehmer zu diskutieren, weswegen zu befürchten ist, dass die Gerichte auch weiterhin viel Arbeit mit diesem Thema haben werden.

Ansprechpartner:



**Alexander Busch**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 711 933046 234  
alexander.busch@bakertilly.de

## **C.4. Ablauf und Erfolgsfaktoren eines Schutzschirmverfahrens**

### **Überblick**

Durch das Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG) sind im Jahr 2012 das Schutzschirmverfahren (§ 270b InsO) und die vorläufige Eigenverwaltung (§ 270a InsO) in die deutsche Insolvenzordnung übernommen worden. Beide Verfahren ermöglichen Unternehmen in der Krise neue Sanierungsoptionen und bieten krisengebeutelten Unternehmen die Chance, sich aus eigener Kraft und unter eigener Kontrolle über ein geplantes Insolvenzverfahren wieder zu stabilisieren. Die vorhandene Unternehmensführung bleibt dabei durchgehend im „driver seat“ und kann den gewünschten Sachwalter im Schutzschirmverfahren selbst mitbringen. Während der Anordnung eines Schutzschirms braucht das Unternehmen zudem keine Löhne und Gehälter zu zahlen, da hier das Insolvenzgeld einspringt. Dadurch, und durch weitere Erleichterungen, wird ausreichend Liquidität generiert, sodass die operative Sanierung meist sogar ohne zusätzliche Mittel finanziert werden kann. Auch bei der Umsetzung der Sanierung werden dem Unternehmen Vorzüge gewährt, die außerhalb des Verfahrens kaum denkbar wären: So sind etwa Anpassungen an die Personalstruktur kostengünstiger umzusetzen und unliebsame Verträge können beendet werden. Schließlich werden bestehende Verbindlichkeiten (Insolvenzforderungen) zunächst nicht gezahlt und können auch nicht zwangsweise durchgesetzt werden (Moratorium). Erst am Ende des Verfahrens werden diese Verbindlichkeiten durch den Insolvenzplan quotal befriedigt. Neben der operativen Sanierung wird dadurch auch die Passivseite entschuldet und das Eigenkapital aufgewertet.

### **Einordnung Schutzschirm und vorläufige Eigenverwaltung**

Gemein ist beiden Verfahren, dass sie Anordnungen eines vorläufigen Insolvenzverfahrens sind. Diese erste Prüfungsphase vor dem eigentlichen Insolvenzverfahren war bis 2012 immer in der Hand von vorläufigen Insolvenzverwaltern. Ein Bruch in der Unternehmensführung und ein externer Entscheider waren dadurch zwingende Folgen eines Insolvenzantrags. Beide Verfahren, Schutzschirm und vorläufige Eigenverwaltung, beseitigen diesen zwangsläufigen Bruch in der Unternehmensführung: Das Insolvenzgericht ordnet an, dass die vorhandene Geschäftsführung weiterhin die vollständige Kontrolle über ihr Unternehmen behält. Mit einem vorläufigen Sachwalter wird ihr vom Gericht nur eine begleitende Aufsicht an die Seite gestellt. Der wesentliche Unterschied beider Verfahren besteht in den Eingangsvoraussetzungen.

Ein Schutzschirmverfahren wird nur dann angeordnet, wenn keine Zahlungsunfähigkeit besteht (§ 270b Abs. 1 S. 1 InsO). Dazu muss ein unabhängiger Experte bescheinigen, dass eine Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos ist (§ 270b Abs. 1 S. 3 InsO). Dafür kann das Unternehmen den Sachwalter bestimmen, solange er nicht offensichtlich ungeeignet ist (§ 270b Abs. 2 S. 2 InsO), und muss innerhalb von drei Monaten einen Insolvenzplan vorlegen (§ 270b Abs. 1 S. 2 InsO). Eine vorläufige Eigenverwaltung kann demgegenüber immer angeordnet werden, es sei denn, deren Anordnung wird voraussichtlich zu Nachteilen für die Gläubiger führen (§§ 270a Abs. 1 S. 1, 270 Abs. 2 Ziff. 2 InsO). Zusammengefasst werden also an ein Schutzschirmverfahren hohe Anforderungen gestellt; der Erfolg hängt maßgeblich von der professionellen Vorbereitung ab. Ein Restrukturierungskonzept muss zumindest in Grundzügen schon vorliegen und die nicht offensichtlich aussichtslose Sanierung belegen. Dafür kann der

Schuldner seinen Sachwalter mitbringen und in den ersten Monaten klingt der Verfahrensname besser. Beide Verfahrensarten führen nach dem Antragsverfahren, das in der Regel zwei bis drei Monate dauert, zu einem Insolvenzverfahren, das dann als Eigenverwaltung eröffnet werden kann. Ab der Eröffnung des Verfahrens unterscheiden sich die beiden Verfahren nicht.

### **Bescheinigung im Schutzschirmverfahren § 270b InsO**

Antragsvoraussetzung für ein Schutzschirmverfahren ist die mit Gründen versehene Bescheinigung eines in Insolvenzsachen erfahrenen Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Rechtsanwaltes, die dem eigentlichen Antrag beizufügen ist. Aus dieser Bescheinigung muss sich zunächst ergeben, dass drohende Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, nicht aber Zahlungsunfähigkeit vorliegt. Darüber hinaus muss begründet werden, weshalb die Sanierung des schuldnerischen Unternehmens nicht offensichtlich aussichtslos ist. Damit einhergehend sind zahlreiche Fragen zu klären, die teilweise noch nicht einheitlich geklärt sind. So ist etwa der geeignete Personenkreis neben Berufsträgern noch nicht gänzlich geklärt. Insbesondere die notwendige Unabhängigkeit des Bescheinigers führt aber regelmäßig zu Klärungsbedarf mit dem Gericht. Nach dem Wortlaut des § 270b Abs. 2 S. 1 InsO darf der Bescheiniger jedenfalls nicht personengleich sein mit dem vorgeschlagenen vorläufigen Sachwalter. Einhellig wird auch befürwortet, dass Bescheiniger und vorläufiger Sachwalter nicht aus einer Kanzlei stammen sollen. Geklärt scheint mittlerweile allerdings, dass die Bescheinigung auch von einem Berater des Unternehmens stammen kann. Eine falsche Wahl der Person des Bescheinigers kann fatale Folgen haben. Daher ist es einerseits wichtig, eine sichere Variante zu wählen und andererseits ist eine frühzeitige Abstimmung mit dem Insolvenzgericht unerlässlich. Schon eine Verzögerung bei der gerichtlichen Beschlussfassung kann eine Betriebsfortführung empfindlich stören. Schließlich darf nicht übersehen werden, dass die Erstellung der Bescheinigung mit zusätzlicher Zeit und zusätzlichen Kosten bei der Verfahrensvorbereitung verbunden ist. Wählt man die sichere Variante und lässt die Bescheinigung nicht vom Sanierungsberater erstellen, fallen zusätzliche Kosten und in der Regel mindestens eine Woche zusätzliche Vorbereitungszeit an. Auch der Bescheiniger muss sich schließlich in das Thema einarbeiten.

### **Der Antrag auf Schutzschirm**

Der eigentliche Antrag auf ein Schutzschirmverfahren teilt sich in mindestens drei Anträge auf: (1) Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens wegen drohender Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung (2) Antrag auf Eigenverwaltung und (3) Antrag auf Bestimmung einer Frist zur Vorlage eines Insolvenzplans. Zusammen mit dem Eröffnungsantrag hat der Schuldner die zuvor ausgeführte Bescheinigung vorzulegen (§ 270b Abs. 1 S. 3 InsO). Wichtig ist hierbei der Abstimmungsprozess mit dem Gericht. Insbesondere muss geklärt werden, ob die Bescheinigung noch einmal sachverständig geprüft werden soll. Das kostet das schuldnerische Unternehmen wertvolle Zeit bei der Betriebsfortführung und sollte möglichst vermieden werden. Wenn also kein Vorgespräch mit dem zuständigen Richter möglich ist, sollte die sicherste Variante gewählt werden. Insbesondere sollten dann Sanierungsberater und Bescheiniger nicht identisch sein oder aus einem Verbund kommen.

Bei einem Antrag auf Schutzschirmverfahren ist der Schuldner berechtigt, einen vorläufigen Sachwalter vorzuschlagen. Dem Antrag sollte daher auch ein Vorschlag beigelegt werden. Davon darf das Gericht nur dann abweichen, wenn die vorgeschlagene Person offensichtlich un-

geeignet ist. In der Regel bietet es sich daher an, dafür sanierungserfahrene Insolvenzverwalter vorzuschlagen, die an dem zuständigen Insolvenzgericht bestellt werden. Es sollte nämlich beachtet werden, dass die Entscheidung des Insolvenzgerichts über die Eignung des vorläufigen Sachwalters eine nicht justiziable Ermessensentscheidung ist und lediglich begründet werden muss (§ 270b Abs. 2 S. 2 InsO). Eine frühzeitige Abstimmung mit dem Gericht verhindert, dass es überhaupt zu einer Diskussion über diese Fragestellung kommt.

Der Schuldner kann beantragen, dass Masseverbindlichkeiten schon im vorläufigen Verfahren begründet werden können. Mit dieser Ermächtigung dürfen bestimmte Verbindlichkeiten auch nach Eröffnung durch den Schuldner bedient werden. Das bietet sich an, wenn Lieferanten auf einer zusätzlichen Absicherung ihrer Lieferung bestehen.

Weitere vorläufige Sicherungsmaßnahmen kann der Schuldner darüber hinaus nur anregen. So wird es meist sinnvoll sein, dass eine Zwangsvollstreckungssperre schon im vorläufigen Verfahren angeordnet wird (§ 21 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 InsO). In der Regel kann auch ein Verwertungsverbot für fremde Betriebsmittel (z. B. ein Leasingfahrzeug) die Betriebsfortführung erleichtern (§ 21 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 InsO).

Ab einer bestimmten Größe der Schuldnerin muss das Insolvenzgericht einen vorläufigen Gläubigerausschuss einsetzen (vgl. § 22a Abs. 1 InsO – Muss-Ausschuss), unterhalb der Größe kann ein vorläufiger Gläubigerausschuss eingesetzt werden (§ 22a Abs. 2 InsO – Kann-Ausschuss). Das Gericht wird dem Vorschlag des Schuldners in der Regel folgen, wenn im Antrag Personen genannt werden, die als Mitglieder in Betracht kommen und deren Einverständniserklärung schon dem Antrag beigefügt sind. Nicht einheitlich sind die Auffassungen zu einem vorläufigen Gläubigerausschuss, der sich vor der eigentlichen Antragstellung zusammensetzt (sogenannter präsumtiver vorläufiger Gläubigerausschuss). Rechtswirkung entfalten Entscheidungen eines solchen Gremiums nicht. Sie können allenfalls zum Ausdruck bringen, dass sie beabsichtigen, bestimmte Entscheidungen nach einer Konstitution nach der Antragstellung zu wiederholen. Daran ist aber keiner der Verfahrensbeteiligten gebunden. Relevanz wird einem solchen Vor-Gremium teilweise beim Vorschlag eines Sachwalters beigemessen.

### **Die Anordnung eines Schutzschirms**

Wenn die Voraussetzungen des § 270b InsO vorliegen, wird das Gericht darauf mehrere Beschlüsse erlassen. Das Insolvenzgericht wird (1) einen vorläufigen Sachwalter bestellen, § 270b Abs. 2 i. V. m. 270a Abs. 1 InsO und (2) eine Frist zur Vorlage eines Insolvenzplans anordnen, § 270b Abs. 1 S. 1 und 2 InsO. Hinzu kommen gegebenenfalls noch (3) weitere vorläufige Sicherungsmaßnahmen (§ 21 Abs. 2 InsO), (4) die Einsetzung eines vorläufigen Gläubigerausschusses (§ 22a InsO) und (5) die Ermächtigung zur Begründung von Masseverbindlichkeiten (§ 270b Abs. 3 InsO). Zusammengefasst spricht man dann von einem angeordneten Schutzschirm oder Schutzschirmverfahren, wobei der Begriff im Gesetz selbst nicht aufgeführt wird. Der Gesetzgeber hat offengelassen, ob dieser Beschluss zu veröffentlichen ist. Aber auch ohne Veröffentlichung des Beschlusses lässt sich das Verfahren vor den Gläubigern nicht verheimlichen – überdies die Sinnhaftigkeit sehr fraglich ist. Denn maßgeblicher Erfolgsfaktor für die Sanierung eines Unternehmens ist die Transparenz gegenüber sämtlichen Stakeholdern. Nur

durch ein durchdachtes und offenes Kommunikationskonzept schafft man es, im Schutzschirmverfahren verloren gegangenes Vertrauen vor allem der Gläubiger wiederzuerlangen.

Der Schuldner bleibt im Rahmen eines Schutzschirmverfahrens weiterhin verwaltungs- und verfügungsbefugt. Die Rolle des eingesetzten vorläufigen Sachwalters beschränkt sich vorrangig darauf, die wirtschaftliche Lage des Schuldners zu prüfen und die Geschäftsführung sowie gegebenenfalls Ausgaben für die Lebensführung des Schuldners zu überwachen (vgl. § 270b Abs. 2 S. 1 i. V. m. §§ 270a Abs. 1 S. 2, 274 Abs. 2 InsO). Im Regelfall wird der vorläufige Sachwalter parallel vom Insolvenzgericht mit einer sachverständigen Stellungnahme zu den Insolvenzantragsgründen und der Verfahrenskostendeckung beauftragt.

Vorsicht ist beim Ermächtigungsantrag und dem darauf ergehenden Beschluss zur Begründung von Masseverbindlichkeiten geboten. Insbesondere wenn das Insolvenzgericht pauschal anordnet, dass der Schuldner zur Begründung von Masseverbindlichkeiten ermächtigt wird, drohen auch unliebsame Verbindlichkeiten, in den Rang von Masseverbindlichkeiten erhoben zu werden. So gelten im Schutzschirmverfahren etwa Steuerverbindlichkeiten eigentlich nicht als Masseverbindlichkeiten und dürfen im eröffneten Verfahren nicht mehr bezahlt werden bzw. können im eröffneten Verfahren angefochten werden (arg. ex. § 55 Abs. 4 InsO, der ausdrücklich vom vorläufigen Insolvenzverwalter spricht). Bei einer pauschalen Ermächtigung zur Begründung von Masseverbindlichkeiten kann dann ein solcher Vorzug des Verfahrens kurzerhand wieder aufgehoben werden. Andererseits kann die vereinzelte Begründung von Masseverbindlichkeiten auch zum Vertrauensgewinn bei Lieferanten eingesetzt werden.

Selbstverständlich finden die Regelungen zum Insolvenzgeld (§§ 165ff SGB III) auch im Schutzschirmverfahren Anwendung. So kann – und wird in der Regel – das Insolvenzgeld auch im Schutzschirmverfahren vorfinanziert. Dadurch bekommen die Mitarbeiter auch vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens (= Insolvenzgeld auslösendes Ereignis) ihre Löhne und Gehälter bis zur Beitragsbemessungsgrenze wie gewöhnlich ausbezahlt. Der Schuldner hat das Insolvenzausfallgeld schließlich zurückzuzahlen, allerdings nur als quotaal zu bedienende Insolvenzforderungen (§ 55 Abs. 3 InsO).

Tritt während des Schutzschirmverfahrens die Zahlungsunfähigkeit ein, wird das Verfahren nicht vorzeitig wieder aufgehoben. Gleichwohl ist die Zahlungsunfähigkeit regelmäßig zu prüfen und der Eintritt dem Insolvenzgericht anzuzeigen. Ist ein vorläufiger Gläubigerausschuss bestellt, ist eine eingetretene Zahlungsunfähigkeit auch dem mitzuteilen. Nachteiligen Einfluss auf das Verfahren hat das in der Praxis kaum, wenn man ein Schutzschirmverfahren professionell umsetzt.

## **Zusammenfassung**

Zusammengefasst hat der Schuldner bei einer professionellen Vorbereitung und Begleitung durch den Schutzschirm die Möglichkeit, innerhalb von wenigen Monaten, frei von Vollstreckungsmaßnahmen und mit erheblicher Liquiditätsschonung, einen nachhaltigen Sanierungsplan auszuarbeiten und im eröffneten Verfahren als Insolvenzplan umzusetzen. Die Unternehmensführung steuert durchgehend den Prozess und kann den gewünschten Sachwalter im Schutzschirmverfahren selbst mitbringen. Durch das Insolvenzgeld wird in der Regel ausreichend Liquidität generiert, um die operative Sanierung sogar ohne zusätzliche Mittel zu finan-

zieren. Das Gesetz erleichtert dann die Umsetzung der Sanierung durch zusätzliche oder abgeänderte Sanierungsmaßnahmen. Durch das Moratorium und die quotale Befriedigung der Insolvenzforderungen kommt es schließlich zu einer Aufwertung des Eigenkapitals. Ansprechpartner:



**Dr. Adrian Bölingen**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 211 6901-1184  
adrian.boelingen@bakertilly.de

### **C.5. Hinweisgebersysteme und Whistleblowing – warum sich immer mehr Unternehmen auch durch Hinweisgebersysteme schützen**

Eine Vielzahl von Unternehmen hat in den vergangenen Jahren ihr Compliance-Management-System um eine geschützte, externe Hinweisgebermöglichkeit für ihre Belegschaft und oft auch für ihre Geschäftspartner ergänzt. Auch mittelständische Unternehmen setzen vermehrt auf diese Einrichtung.

Dafür wird eine Reihe von Beweggründen angeführt, die über die reine Haftungsvermeidung hinausgehen. Das Management mag Interesse daran haben, ungefiltert Informationen zu den Umständen in seinem Unternehmen zu erhalten. Die Hinweisgebermöglichkeit wird als sinnvolle Ergänzung zu den internen Kontrollverfahren wahrgenommen, da damit auch die Belegschaft selbst Bedenken vortragen kann, ohne Benachteiligungen daraus befürchten zu müssen. Darin wird die Chance gesehen, mehr über das eigene Unternehmen zu erfahren. Die Einrichtung einer Hinweisgebermöglichkeit wird auch mit ihrer vorbeugenden Wirkung begründet. Die Befürchtung, beobachtet und „verpiffen“ zu werden, kann davon abhalten, den Pfad der Tugend zu verlassen. Eine Hinweisgebermöglichkeit mag auch Skandalisierung und Reputationsschäden vorbeugen. Demjenigen, der etwas auf dem Herzen hat und loswerden möchte, wird ein weiterer geschützter Kommunikationskanal in das eigene Unternehmen angeboten, um sein Anliegen zu äußern. Dies mag ihn davon abhalten, sich an Außenstehende, etwa an die Öffentlichkeit oder an Strafverfolgungsbehörden, zu wenden. Dies kommt auch dem Hinweisgeber zugute, der sich nicht emotional „von dem eigenen Unternehmen“ distanzieren möchte.

Einmal eingeführt, scheinen diese Einrichtungen sich ganz überwiegend zu bewähren. In der Ausgestaltung und Durchführung sind gelegentlich Anpassungen, Ergänzungen und Verbesserungen zu beobachten; soweit erkennbar nehmen Organisationen jedoch von der Idee an sich nach der erstmaligen Einführung einer Hinweisgebermöglichkeit nicht mehr Abstand. Daraus darf auf die Akzeptanz und die im Wesentlichen zweckgerichtete Verwendung dieser Einrichtung geschlossen werden. Auch die zunehmende Verbreitung dieser Einrichtung in Organisationen jeder Größe und Branche erlaubt diese Annahme.

Seit geraumer Zeit beschäftigt sich auch die Wissenschaft mit diesem Thema. Um sich ein Bild zu machen, steht für den Interessierten eine Vielzahl von Veröffentlichungen zur Verfügung.<sup>1</sup> Auch Normgeber glauben, einen Wert in dieser Einrichtung erkennen zu können. So hat etwa die Regierungskommission für den Deutschen Corporate Governance Kodex diesen Kodex im Frühjahr 2017 um die Empfehlung erweitert, den Beschäftigten auf geeignete Weise die Möglichkeit einzuräumen, geschützt Hinweise auf Rechtsverstöße im Unternehmen zu geben.<sup>2</sup> Auch forderte das Europäische Parlament bereits im Oktober 2017 die Einführung von erleichterten Verfahren für Hinweisgeber<sup>3</sup> und die Europäische Kommission stellte im Mai 2018 einen Richtlinienentwurf vor, der die Verpflichtung zur Einführung von Hinweisgebersystemen enthält.<sup>4</sup> Einzelheiten, Art und Ausmaß dieser Gesetzesentwürfe sind umstritten und werden vermutlich noch über die Zeit Veränderungen erfahren. Die Idee selbst hingegen ist in der politischen Diskussion angekommen und damit scheint die grobe Richtung vorgegeben zu sein.

In der Praxis haben sich ganz überwiegend zwei Konzepte für die Einrichtung einer Hinweisgebermöglichkeit durchgesetzt, dabei kann auch die Kombination beider Konzepte miteinander beobachtet werden. Sogenannte elektronische Hinweisgebersysteme einerseits und Hinweisgebersysteme mit externer anwaltlicher Ombudsperson andererseits machen das Rennen. Für die sachgerechte Auswahl mögen je nach den Umständen des Einzelfalles im Unternehmen verschiedene Abwägungen und Überlegungen angestellt werden. Für die Implementierung selbst gibt es inzwischen umfassende Erfahrungen, bewährte Vorgehensweisen und geeignete Unterstützung.

Insgesamt zeigen die Erfahrungen der Anwender und Anbieter von umsichtig eingerichteten Hinweisgebermöglichkeiten, wie es auch die Regierungskommission für den Deutschen Corporate Governance Kodex formuliert, nämlich dass diese „in der Praxis wesentlich dazu beitragen können, Compliance Verstöße aufzudecken und Fehlverhalten zukünftig zu vermeiden. Derartige Hinweise können auch zur Reduzierung von Haftungsrisiken für die Unternehmen und ihre Organe beitragen.“

---

<sup>1</sup> Bäcker/Pätzold/Weidenbach/Winkler (2019), Hinweisgebersysteme – Ein Trend setzt sich durch, Baker Tilly Rechtsanwalts-gesellschaft; Herold, Nico (2016): Whistleblower – Entscheidungsfindung, Meldeverhalten und kriminologische Bewertung, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft; Haffke, Lars/Maume, Philipp (2016): Whistleblowing als Teil der Unternehmenscompliance – Rechtlicher Rahmen und Best Practice, in: ZIP 2016, Heft 5, S. 199–207

<sup>2</sup> Deutscher Corporate Governance Kodex aus der Plenarsitzung vom 13. Oktober 2016; <https://dcgk.de/de/konsultationen/archiv/konsultation-2016.html>

<sup>3</sup> <http://www.europarl.europa.eu/news/de/press-room/20171020IPR86550/whistleblower-eu-weiter-schutz-fur-informanten-benotigt>

<sup>4</sup> [https://ec.europa.eu/germany/news/whistleblower20180423\\_de](https://ec.europa.eu/germany/news/whistleblower20180423_de)

Diese Möglichkeiten bzw. ein Hinweisgebersystem sollen Beschäftigten und Dritten wie Kunden und Lieferanten einen geschützten Weg der Kommunikation von Fehlverhalten eröffnen und können so auch als Frühwarnsystem für systematische Fehlentwicklungen dienen.<sup>5</sup>

*Ansprechpartner:*



**Janine Winkler**  
Rechtsanwältin

Tel.: +49 89 55066-138  
janine.winkler@bakertilly.de



**Felix Weidenbach**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 89 55066-320  
felix.weidenbach@bakertilly.de

## C.6. Markenrecht modernisiert

Als Jurist ist man daran gewohnt, dass neue Gesetze ausführlicher sind als alte. Dies gilt auch für das Markenrechtsmodernisierungsgesetz (MaMoG), das am 14.01.2019 in Kraft getreten ist. Modern heißt also mehr. Das MaMoG setzte die Richtlinie (EU) 2015/2436 vom 16.12.2015 um. Die Summe der Änderungen ist durchaus bedeutsam und zwingt dazu, alte Markenstrategien neu zu durchdenken.

### 1. Welche Marke auch immer

In grauer Vorzeit gab es eine Zeichenrolle in Papierform. Dort wurde die Marke grafisch dargestellt. Mittlerweile werden Marken annähernd weltweit in einem elektronischen Register geführt. Deswegen lässt sich auf eine grafische Darstellung der Marke verzichten. Folgerichtig genügt es nach § 8 Abs. 1 MarkenG, wenn die Marke dem Register so dargestellt werden kann, dass die zuständigen Behörden und das Publikum den Gegenstand des Schutzes klar und eindeutig bestimmen können.

Damit bringt das Gesetz nunmehr endlich neue Markenformen und deren Registrierbarkeit in Einklang. Es war bislang anerkannt, dass Klänge, Hologramme, 3-dimensionale Gestaltungen, Farben und Farbzusammenstellungen oder Bewegungen als Marke geschützt werden können. Aber schon bei einer Tonmarke stieß man auf Schwierigkeiten: Man konnte zwar die Notenabfolge registrieren, aber nicht den Klang. Auch Bewegungen ließen sich grafisch kaum darstellen. Nunmehr bieten elektronische Aufzeichnungen die Möglichkeit, auch Bewegungen oder Töne erkennbar zu registrieren. Möglicherweise inspiriert das die eine oder andere Kreativabteilung. Das DPMA akzeptiert Sonogramme, Videodateien oder Multimediaformate, mit denen die Marke dargestellt werden kann.

Daher sollte man ernsthaft überlegen, ob sich nicht eine alternative Markenform anbietet. Auf der anderen Seite erhöht dies das Konfliktpotenzial. Je mehr Zeichen als Marke eingetragen werden können, desto höher ist die Verletzungsgefahr. Nicht jeder, der eine als Marke eingetragene Melodie pfeift, ist ein Markenverletzer.

<sup>5</sup> Deutscher Corporate Governance Kodex aus der Plenarsitzung vom 13. Oktober 2016;  
<https://dcgk.de/de/konsultationen/archiv/konsultation-2016.html>

## 2. Nicht alles geht!

Für alle Marken, die nach dem 14.01.2019 angemeldet werden (§ 158 Abs. 7 MarkenG), gelten zusätzlich vier neue absolute Schutzhindernisse: § 8 Abs. 2 Nrn. 9 – 12 MarkenG. Geschützte geografische Angaben, Weinbezeichnungen und traditionelle Spezialitäten stellen absolute Hindernisse für die Eintragung einer Marke dar. Vorausgesetzt wird dabei, dass sich dieser Schutz aus dem nationalen oder europäischen Recht oder völkerrechtlichen Verträgen ergibt. Sie ahnen schon, welche gesetzlichen Abgründe sich auftun. Das MarkenG verweist auf das europäische Recht zu Agrarerzeugnissen und Lebensmitteln. Diese Rechtsmaterie ist vergleichbar unübersichtlich wie das Labyrinth des Minotaurus. Hierzu in aller Kürze: Geschützt ist die Bezeichnung eines Agrarerzeugnisses oder Lebensmittels, wenn sie in einem Register eingetragen ist. Die Kommission hat hierzu Datenbanken eingerichtet. Unter der Datenbank „DOOR“ lässt sich für Lebensmittel recherchieren, die Datenbank „E-Bacchus“ gilt für Weine. Ist die jeweilige Bezeichnung eingetragen, genießt sie einen Schutz nach der jeweiligen Rechtsnorm. Nach den einschlägigen europäischen Rechtsnormen ist es bereits verboten, dass er nur einen Bestandteil der geschützten geografischen Ursprungsangabe ausmacht. Teilweise gehen die Verordnungen sogar so weit und verbieten den Gebrauch von Marken, die nur ähnlich zu einer geografischen Herkunftsangabe sind. Eine Marke mit der Bezeichnung „Verlados“ für einen Apfelbranntwein kann nicht eingetragen werden, da sie der geschützten Bezeichnung „Calvados“ ähnelt.

Das ist übrigens auch rechtsdogmatisch interessant. Bisher haben die Markenämter von sich aus nicht geprüft, ob die angemeldete Marke einer anderen Marke ähnelt und ob dadurch eine Verwechslungsgefahr besteht. Von Amts wegen hat man nur die absoluten Eintragungshindernisse nach §§ 3, 8 MarkenG geprüft. Über die Hintertür des europäischen Lebensmittelrechts muss jetzt untersucht werden, ob eine der Marke ähnliche lebensmittelrechtliche Bezeichnung eingetragen ist. Erschwerend kommt hinzu, dass die europäischen Verordnungen nicht besonders präzise formuliert sind und im Einzelfall auch der Anmeldung einer ähnlichen Marke entgegenstehen, wenn keine Verwechslungsgefahr zur geschützten lebensmittelrechtlichen Bezeichnung besteht. Zweifelsohne stecken hinter lokalen Spezialitäten die Erfahrung und der Schweiß von Generationen. Sie sind daher zu respektieren. Einfacher wird die Markenbildung allerdings nicht und der Rechercheaufwand nimmt deutlich zu.

## 3. Was gewährleistet die Marke?

Parallel zur Unionsmarke ist als neue Markenkategorie die deutsche Gewährleistungsmarke eingeführt worden (§§ 106a – 106h MarkenG). Das war überfällig. Das europäische Pendant (Art. 83 ff UnionsmarkenVO) erfreut sich steigender Beliebtheit. Warum das so ist, gebietet eine Erläuterung vorab: Eine Marke dient dazu, die Herkunft eines Erzeugnisses zu kennzeichnen. Mit einer Marke ist auch eine Garantie- und Qualitätsfunktion verbunden, sie stehen aber nicht im Vordergrund. Hier setzt die Gewährleistungsmarke an. Sie ist ein Gütezeichen und gewährt bestimmte Eigenschaften eines Erzeugnisses. Wird eine solche Marke angemeldet, muss sie als Gewährleistungsmarke gekennzeichnet sein. Da niemand ein guter Richter in eigener Sache ist, darf der Markeninhaber diese Marke selbst nicht anmelden (Neutralitätsgebot, § 106b Abs. 1 MarkenG). Damit die Gewährleistungsfunktion transparent ist, bedarf es einer Markensatzung, deren Anforderungen § 106d MarkenG regelt. Nach der Konzeption des Gesetzes wird der ur-

sprüngliche Markeninhaber diese Marke an denjenigen lizenzieren, der die Gewährleistungsmarke als unabhängiges Unternehmen anmeldet. Gleichzeitig hat der Markeninhaber sicherzustellen, dass der Anmelder seiner Prüfpflicht nachkommt und die Güte der markierten Waren sicherstellt und stets überprüft. Dieses Verfahren ist zweifelsohne komplizierter als eine normale Markeneintragung. Es lohnt sich aber, wie die europäischen Erfahrungen belegen. Wenn die besondere Güte eines Erzeugnisses gleichsam durch eine Marke verbrieft ist, lassen sich naturgemäß höhere Margen auf den Märkten erzielen. Außerdem stimuliert eine Gewährleistungsmarke auch den Qualitätswettbewerb gegenüber anderen Erzeugnissen. Wer die Qualität seines Erzeugnisses ständig „zertifizieren“ lässt, hat einen Vorsprung gegenüber den Wettbewerbern, die dies unterlassen. Es bedarf wenig prophetischer Gabe, um vorherzusehen, dass Gewährleistungsmarken an Bedeutung zunehmen werden.

#### **4. Neuigkeiten beim Verfahren**

Das MaMoG ändert teilweise das Verfahren in Markenangelegenheiten. Von diesen eher rechtstechnischen Fragen ist die Neuregelung in § 42 Abs. 4 MarkenG hervorzuheben. Den am Widerspruchsverfahren beteiligten Parteien wird auf beiderseitigen Antrag eine Frist von mindestens zwei Monaten eingeräumt, um eine gütliche Einigung zu ermöglichen. Diese sog. „Cooling off-Periode“ kennt bereits die Unionsmarkenverordnung. Sie kann einvernehmlich verlängert werden. Markenmelder und Widersprecher haben dadurch eine deutlich höhere Flexibilität im Widerspruchsverfahren. Ein Gutteil aller Widersprüche beim EUIPO erledigt sich in der Cooling-off-Periode, indem etwa die einzutragende Marke auf bestimmte Klassen beschränkt wird. Es ist erfreulich, dass das MarkenG nunmehr die gütliche Einigung im Widerspruchsverfahren zulässt. Eine solche Einigung ist meist besser, als das Widerspruchsverfahren mit welchem Ausgang auch immer abzuwarten.

Daneben ändern sich noch einige Bestimmungen beim sog. Verfalls- und Nichtigkeitsverfahren, die allerdings erst ab dem 01.05.2020 gelten werden. Wir werden darauf zurückkommen, wenn es soweit ist.

#### **5. Rechte des Lizenznehmers und Schutzdauer**

Das MaMoG hat daneben einiges zu Lizenzen geändert sowie zum sog. Benutzungszwang. In erster Linie handelt es sich dabei um rechtstechnische Normen. Hervorzuheben ist § 30 Abs. 3 MarkenG in seiner neuen Fassung. Der Lizenznehmer kann Klage wegen Verletzung einer Marke nur mit Zustimmung ihres Inhabers erheben, § 30 Abs. 3 Satz 1 MarkenG. Dies entspricht dem bisherigen Standard in Lizenzverträgen. Allerdings sah sich der Inhaber einer ausschließlichen Lizenz deswegen auch der Willkür des Lizenzgebers ausgesetzt. Wenn dieser, aus welchen Gründen auch immer, gegen eine Markenverletzung nicht vorgehen wollte, hatte der Lizenznehmer keine Möglichkeiten, gegen die Markenverletzung vorzugehen, wenn dies die Markenlizenzvereinbarung nicht vorsah. Dem schiebt nun § 30 Abs. 3 Satz 2 MarkenG einen Riegel vor. Der Inhaber einer ausschließlichen Lizenz kann Klage wegen Verletzung einer Marke erheben, wenn der Inhaber der Marke nach förmlicher Aufforderung nicht selbst innerhalb einer angemessenen Frist Klage wegen Verletzung einer Marke erhoben hat. Entgegenstehende Bestimmungen in Markenlizenzverträgen sind unwirksam und möglicherweise sogar nichtig. In jedem Falle sollten Lizenzverträge an das neue Recht angepasst werden.

Schließlich ändert sich auch die Berechnung der Schutzdauer. Diese endet für Marken, die ab dem 14.01.2019 eingetragen werden, genau zehn Jahre nach dem Anmeldetag und nicht wie bislang zehn Jahre zum Ende des Monats, in dem die Marke angemeldet wurde. Bei bereits eingetragenen Marken verbleibt die Schutzdauer wie früher, also bis zum Ende des Monats, in dem die Marke angemeldet wurde. Der Antrag auf Verlängerung soll innerhalb eines Zeitraums von sechs Monaten vor Ablauf der Schutzdauer eingereicht werden. Dieser Antrag kann noch innerhalb einer Nachfrist von sechs Monaten nach Ablauf der Schutzdauer eingereicht werden. Künftig endet die Schutzdauer einer Marke damit auf den Tag genau, berechnet nach dem Anmeldedatum. Dies entspricht der europäischen Rechtslage und muss künftig beachtet werden.

*Ansprechpartner:*



**PD Dr. Jens Thomas Füller**  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 89 55066-263  
jens.fueller@bakertilly.de



**Seda Üngür**

Tel.: +49 89 55066-133  
seda.uenguer@bakertilly.de

## **C.7. Datenschutz: (Fast) ein Jahr nach der DSGVO**

Vor einem Jahr war Datenschutz in aller Munde. Das Inkrafttreten der DSGVO am 25. Mai 2018 führte zu emsigen Bemühungen, die dort geforderten Standards im Unternehmen einzuführen. Wichtige Themen, die viel zu lange eher nachlässig behandelt wurden, gewannen – auch angesichts der drastischen Strafandrohungen – schlagartig an Brisanz. Tatsächlich übersteigen die Strafen, die z. B. gegen Google wegen Datenschutzverletzungen verhängt wurden, bereits heute deren Steuerlast.

### **1. Es ist vermehrt mit Kontrollen zu rechnen**

So kündigte der baden-württembergische Landesbeauftragte für den Datenschutz und die Informationsfreiheit (LfDI) Stefan Brink Anfang Februar im SWR an: „2019 wird das Jahr der Kontrollen.“ Mehr noch, er warnte Unternehmen ausdrücklich davor, unnötige Risiken einzugehen: „Wer auf Lücke setzt, der muss damit rechnen, dass 2019 ein schwieriges Jahr wird.“

Der Teufel steckt dabei im Detail. Bei Einführung der DSGVO-Standards haben sich die meisten Unternehmen gewissenhaft informiert und ihre TOMs (technische und organisatorische Maßnahmen zum Datenschutz) dokumentiert, die geforderten Datenschutzerklärungen verfasst und vorgeschriebene Auftragsdatenverarbeitungsvereinbarungen abgeschlossen. Doch genügen diese den Anforderungen, ist die DSGVO – mit all ihren Unklarheiten, Unwägbarkeiten und offenen Auslegungsfragen – richtig und vor allem zeitgemäß umgesetzt?

So wurden in Hamburg bereits Bußgelder verhängt, weil mit einem Paketlieferdienst keine Auftragsverarbeitungsvereinbarung geschlossen worden war (Art. 28 DSGVO). Mehrere Unternehmen wurden in Baden-Württemberg zu je deutlich fünfstelligen Bußgeldern verurteilt, weil Daten von Nutzern ihres Onlineangebots nicht dem technischen Standard entsprechend gespeichert worden waren (Art. 32 DSGVO). Übrigens hat dies auch eine europäische Dimension.

Die französische Datenschutzbehörde CNIL hat unlängst Google mit einer Geldbuße von 50 Millionen Euro wegen diverser Verstöße gegen die DSGVO belegt. Wer europaweit tätig ist, muss daher dafür Sorge tragen, dass auch im europäischen Ausland die Datenschutzbestimmungen eingehalten werden. Immerhin lässt sich dies rechtlich in den Griff bekommen, da die DSGVO zum einen europaweit gilt und zum anderen die Standards in den Unionsländern überwiegend ähnlich sind.

## 2. Wechselnde Anforderungen an den Datenschutz

Datenschutz ist in hohem Maße an die aktuellen technischen Standards gekoppelt. Was vor einem Jahr ausreichend war, kann heute bereits ungenügend sein. Hinzu kommt, dass die DSGVO noch in vielen Punkten von der Rechtsprechung und den Datenschutzbehörden zu konkretisieren ist, sodass auch hier ständig mit Anpassungen und Änderungen gerechnet werden muss. Versperren darf man sich diesen Änderungen nicht, da ständig zu überprüfen ist, ob die Maßstäbe der DSGVO eingehalten werden, Art. 5 Abs. 2 DSGVO. Gerade der Erlaubnistatbestand „Berechtigtes Interesse“ nach Art. 6 Abs. 1 f) DSGVO wird fortlaufend – und nicht immer nur zum Nachteil des Datenverarbeiters – konkretisiert. Als Beispiel sei hier die viel diskutierte Videoüberwachung herausgegriffen. Die einzelnen Landesbeauftragten für den Datenschutz haben keine einheitliche Ansicht darüber, wie diese Datenverarbeitung gesetzeskonform abzubilden ist. Genügt bei einem Parkhaus etwa der Hinweis auf eine Videoüberwachung? Wie muss dieser Hinweis gestaltet sein? Muss auf die Widerrufsmöglichkeit des Dateninhabers hingewiesen werden? Genügt der Hinweis darauf, dass die Videoüberwachung dazu dient, Straf- oder Zivildelikte zu verhindern und gegebenenfalls zu verfolgen?

Unklarheiten entstehen auch durch die rege Diskussion der DSGVO in der Öffentlichkeit. Viele Punkte, die vehement angeprangert werden, müssen nicht oder jedenfalls nicht in dieser Form tatsächlich erfüllt werden. Auch hier ist die Frage, wie datenschutzrechtliche Standards in den Unternehmensablauf integriert werden können, in mehrfacher Hinsicht lohnend. Sie reduziert nicht nur das Risiko von Bußgeldern und Schadensersatzansprüchen, sondern erleichtert an anderen Stellen auch die Arbeit. Das berühmte Gerücht, wonach Kunden und Patienten nicht mehr mit Namen aufgerufen werden dürften, sensibilisiert z. B. für das grundsätzliche Problem, ist aber in dieser Form überzogen und zu weit gegriffen.

## 3. Datenschutz aus Eigeninteresse

Ignoriert man allerdings die vielerorts medial inszenierte Panikmache, die schon das Ende des Internets prophezeite, bleibt ein begrüßenswerter Ansatz, persönliche Daten vor unbefugter Verwendung zu schützen. Wie der Bundesdatenschutzbeauftragte Ulrich Kelber gegenüber der Nachrichtenagentur dts nochmals betonte, habe sich die „DSGVO weltweit als Leitbild für den Datenschutz etabliert“. Wie wichtig Datenschutz ist, lässt sich daran erkennen, dass die aktuell wertvollsten Unternehmen, Google, Amazon oder Facebook, tatsächlich vorwiegend mit Daten handeln. Gleichwohl wird Datenschutz im Mittelstand vielfach nur als lästige Pflicht, nicht aber als unternehmerisches Potenzial verstanden. „Viele Unternehmen wissen gar nicht, was sie alles wissen“, fasst dies Ursula Podjak, MdL, zutreffend zusammen.

Ein bewusster und verantwortungsvoller Umgang mit Daten ist also nicht nur sinnvoll, um Bußgeldern zu entgehen, sondern liegt tatsächlich im eigenen Interesse der Unternehmen. Eine

zulässige Auswertung vorhandener Daten ermöglicht erhebliches Einsparpotenzial in den Unternehmensabläufen, kann für ein besseres Betriebsklima und höhere Mitarbeitermotivation sorgen, bietet Raum für zielgerichtetere Kundenansprachen und marktfähigere Produkte. Dies geht über die Anforderungen der gänzlich anders motivierten DSGVO hinaus, ist aber ein Ansatz, der bei Erfüllung von gesetzlichen Pflichten von den Unternehmen ohne nennenswerten Zusatzaufwand mitverfolgt werden könnte.

#### 4. Der Baker Tilly - Datencheck

Baker Tilly bietet als erfahrener Berater, sowohl in unternehmerischen Abläufen als auch in rechtlichen Fragen, für Mandanten einen Datencheck. Auf Grundlage der aktuellen Rechtslage wird in einem Audit geprüft, ob die im Unternehmen eingeführten Standards den gesetzlichen Anforderungen entsprechen, Verbesserungsbedarf aufgezeigt und ggf. die Rechtskonformität bestätigt. Darüber hinaus wird auf Wunsch aufgezeigt, welches Potenzial in den erhobenen Daten angelegt ist, wo Verbesserungspotenzial in den Verarbeitungsvorgängen steckt und wie das theoretisch vorhandene Wissen auch praktisch aktiviert werden kann.

*Ansprechpartner:*



**Katja Fleschütz**  
Rechtsanwältin

Tel.: +49 89 55066-471  
katja.fleschuetz@bakertilly.de

## **D. BTadvice Indirect Tax**

### **D.1. Quick Fixes der EU-Kommission zur Reform des europäischen Mehrwertsteuerrechts**

Am 04.12.2018 hat der Rat der EU-Wirtschafts- und Finanzminister (ECOFIN) die von der EU-Kommission vorgelegten kurzfristigen Maßnahmen zur Reform des EU-Mehrwertsteuerrechts beschlossen.

Die sogenannten Quick Fixes treten am 01.01.2020 in Kraft und enthalten folgende Neuregelungen:

#### **(1) USt-ID-Nummer des Kunden als Voraussetzung der Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung**

Für die Erlangung der Umsatzsteuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung muss

- der Kunde seinem Lieferanten künftig eine gültige USt-ID-Nummer mitteilen, die aus einem anderen EU-Land als dem Abgangsland der Gegenstände stammt (Art. 138 Abs. 1 Bs. b MwStSystRL) sowie
- der Lieferant seine innergemeinschaftliche Lieferung zutreffend in der Zusammenfassenden Meldung anmelden (Art. 138 Abs. 1a MwStSystRL).

Eine gültige USt-ID-Nummer des Kunden sowie die ordnungsgemäße Abgabe der Zusammenfassenden Meldung werden damit zur materiell-rechtlichen Voraussetzung der Umsatzsteuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Mit der Neuregelung bezweckt die EU-Gesetzgebung, der Rechtsprechung des EuGH entgegenzuwirken, wonach das Fehlen einer gültigen USt-ID-Nummer als lediglich formeller Voraussetzung nicht die Versagung der Umsatzsteuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung zur Folge hat (s. EuGH, Urteile v. 06.09.2012, C-273/11, Mecsek-Gabona, v. 27.09.2012, C-587/10, VSTR, v. 20.10.2016, C-24/15, Plöckl und v. 09.02.2017, C-21/16, Euro Tyre BV).

Nach Inkrafttreten der Neuregelung wird es somit nicht möglich sein, die Umsatzsteuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung, ohne eine gültige ausländische USt-ID-Nummer des Kunden in Anspruch zu nehmen, selbst wenn objektiv feststeht, dass der Kunde ein Unternehmer war und auch die weiteren Voraussetzungen der Steuerbefreiung vorlagen.

Unternehmen, die innergemeinschaftliche Lieferungen ausführen, können daher in Zukunft auf die rigorose Aufzeichnung der USt-ID-Nummern ihrer Kunden und deren ständige Überprüfung unter keinen Umständen verzichten.

#### **(2) Zuordnung der bewegten Lieferung bei Reihengeschäften**

In der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie wird nun definiert, was ein Reihengeschäft innerhalb der EU ist und welcher Lieferung innerhalb eines Reihengeschäfts die Warenbewegung zuzuord-

nen ist, wenn ein mittlerer Unternehmer den Transport der Gegenstände veranlasst (Art. 36a MwStSystRL).

Demnach ist die warenbewegte Lieferung grundsätzlich die Lieferung an den mittleren Unternehmer, der den Transport veranlasst hat. Verwendet dieser jedoch die USt-ID-Nummer aus dem Warenabgangsland gegenüber seinem Vorlieferanten, wird die Warenbewegung seiner Lieferung zugeordnet.

Damit entspricht die neue EU-Regelung im Wesentlichen den bisherigen deutschen Vorgaben für die Zuordnung der warenbewegten Lieferung, wenn ein mittlerer Unternehmer den Transport veranlasst (s. A. 3.14 Abs. 9 S. 2 UStAE).

Für den Fall, dass der erste Lieferer oder der letzte Abnehmer in der Kette für den Transport verantwortlich ist, enthält die Neuregelung keine Vorgaben. In diesen Fällen bleibt es daher bei der bisherigen Rechtslage: Die bewegte Lieferung ist die Lieferung des ersten Lieferers, wenn dieser den Transport beauftragt. Tut dies der letzte Abnehmer, wird die Warenbewegung der Lieferung an ihn zugeordnet.

Die EU-weit einheitliche Regelung erleichtert nun auch die konsistente umsatzsteuerliche Abbildung von Reihengeschäften in automatisierten Umsatzsteuerfindungsprozessen in Unternehmen mit grenzüberschreitenden Liefervorgängen.

### **(3) Einheitliche Vereinfachungsregel für Konsignationslieferungen**

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Lieferungen in Konsignationslager ist innerhalb der EU uneinheitlich. Grundsätzlich stellt die Lagerbeschickung ein innergemeinschaftliches Verbringen durch den Lieferer dar. Im Zeitpunkt der Entnahme der Ware führt der Lieferer dann eine lokale Lieferung an den Abnehmer aus. Diese Behandlung entspricht der aktuellen deutschen Rechtslage. Mehrere EU-Länder haben jedoch bereits Vereinfachungsregelungen erlassen, wonach unter bestimmten Voraussetzungen eine direkte innergemeinschaftliche Lieferung an den Abnehmer durch den Lieferer im Zeitpunkt der Entnahme der Gegenstände aus dem Lager angenommen wird. Die Ausgestaltung dieser Voraussetzungen, unter denen die Vereinfachungsregelung anwendbar ist, variiert jedoch von Land zu Land.

Nun wird eine EU-weit einheitliche Regelung zur Behandlung der Konsignationslieferungen geschaffen (Art. 17a MwStSystRL).

Auf die genaue Art des Lagers, ob bspw. Konsignationslager, Call-off-Stock usw., wird es für die Anwendbarkeit der neuen Vereinfachungsregel nicht ankommen. Entscheidend ist, dass ein Unternehmer Gegenstände in ein anderes EU-Land verbringt, um diese dort später an einen anderen Unternehmer zu liefern, der zur Übernahme des zivilrechtlichen Eigentums an den Gegenständen vertraglich berechtigt ist.

Darüber hinaus müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Der liefernde Unternehmer ist im EU-Land des Konsignationslagers nicht ansässig.

- Der Abnehmer ist im EU-Land des Konsignationslagers umsatzsteuerlich registriert und seine USt-ID-Nummer sowie seine Identität sind dem liefernden Unternehmer im Zeitpunkt der Lagerbeschickung bekannt.
- Der liefernde Unternehmer nimmt die verbrachte Konsignationsware in das (ebenfalls neu eingeführte) Konsignationsregister auf (Art. 243 Abs. 3 MwStSystRL) und erklärt seine Lieferung mitsamt der USt-ID-Nummer des Abnehmers im Zeitpunkt der Warenentnahme gesondert als Konsignationslieferung in der zusammenfassenden Meldung (Art. 262 Abs. 2 MwStSystRL).

Liegen die genannten Voraussetzungen vor, wird die Lieferung aus dem Konsignationslager als direkte innergemeinschaftliche Lieferung an den Abnehmer im Zeitpunkt der Warenentnahme angesehen. Zum gleichen Zeitpunkt verwirklicht der Abnehmer einen innergemeinschaftlichen Erwerb im EU-Land, in dem sich das Konsignationslager befindet.

Wird die verbrachte Konsignationsware nicht binnen 12 Monate nach Ankunft aus dem Lager entnommen, verwirklicht der Lieferer ein innergemeinschaftliches Verbringen am Tag nach Ablauf der 12-Monatsfrist.

Gleiches gilt, wenn die Ware aus dem Konsignationslager in ein anderes EU-Land verbracht, zerstört oder gestohlen wird. Das Rückverbringen in das Ausgangsland innerhalb der 12-Monatsfrist löst jedoch kein innergemeinschaftliches Verbringen aus, sofern der Lieferer das Rückverbringen in das Konsignationsregister (Art. 243 Abs. 3 MwStSystRL) ordnungsgemäß einträgt.

Trotz der einheitlichen EU-Regelung wird die jüngere BFH-Rechtsprechung zu Konsignationslieferungen (BFH, Urteile vom 20.10.2016, V R 31/15 und vom 16.11.2016, V R 1/16) aus deutscher Sicht weiterhin relevant bleiben. D. h., wenn der Abnehmer zu Beginn der Verbringung der Ware feststeht, insbes. bei Vorliegen eines verbindlichen Kaufvertrages, wird die Lieferung bereits mit dem Beginn des Transportvorgangs ausgeführt. Eine Lieferung im Zielland zum Zeitpunkt der Warenentnahme (und damit die Anwendung der neuen EU-Vereinfachungsregelung) scheidet in diesen Fällen somit weiterhin aus.

#### **(4) Einheitliche Belegnachweise für innergemeinschaftliche Lieferungen**

Es wird eine neue, von der Steuerbehörde widerlegbare Vermutungsregelung eingeführt, wann für Zwecke der Umsatzsteuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen davon ausgegangen werden kann, dass der Liefergegenstand tatsächlich in ein anderes EU-Land gelangt ist (Art. 45a MwSt-DVO). Die Neuregelung unterscheidet für die Belegnachweise danach, ob der Lieferer oder der Abnehmer den Transport des Liefergegenstandes veranlasst hat.

##### **1. Transport durch den Lieferer**

- 1.1 Der Lieferer verfügt über mindestens zwei Dokumente, die den Transport des Gegenstandes belegen, bspw. ein unterzeichneter CMR-Frachtbrief, ein Konnossement, eine Luftfracht-Rechnung oder eine Rechnung des Spediteurs.

Die Dokumente dürfen sich nicht widersprechen und müssen von zwei unterschiedlichen Dritten ausgestellt worden sein, die vom Lieferer und vom Abnehmer unabhängig sind.

**Alternativ:**

- 1.2 Der Lieferer verfügt über ein Dokument gem. 1.1 oben, das den Transport des Gegenstandes belegt, und zusätzlich über eines der folgenden Dokumente:
- Versicherungspolice für den Warentransport,
  - Bankunterlagen, die die Bezahlung des Transports belegen,
  - offizielle (bspw. durch Notar ausgestellte) Bestätigung des Wareneingangs im Bestimmungsmitgliedstaat,
  - Bestätigung eines Lagerinhabers im Bestimmungsmitgliedstaat über die Einlagerung der Liefergegenstände in diesem Mitgliedstaat.
2. Transport durch den Abnehmer (Abholfall)

Der Lieferer benötigt in diesem Fall für den Belegnachweis die Dokumente nach 1.1 oder 1.2 und zusätzlich eine schriftliche Erklärung des Abnehmers, dass dieser den Transport veranlasst hat. Diese Erklärung muss darüber hinaus folgende Angaben enthalten: Ausstellungsdatum; Name und Anschrift des Erwerbers; Menge und Art der Gegenstände; Ankunftsdatum und -ort der Gegenstände; bei Lieferung von Fahrzeugen die Identifikationsnummer des Fahrzeugs; die Identifikation der Person, die die Gegenstände auf Rechnung des Erwerbers entgegennimmt.

Nach den neuen Regelungen steigen die Anforderungen an den ordnungsgemäßen Belegnachweis für die Umsatzsteuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen. Es werden mehr und zum Teil andere Nachweise zu erbringen sein als nach der gegenwärtig geltenden deutschen Rechtslage. Insbesondere ist ein der deutschen Gelangensbestätigung entsprechendes Dokument als alleiniger Belegnachweis in den Neuregelungen nicht vorgesehen. Es ist gegenwärtig jedoch noch nicht absehbar, ob die derzeitigen deutschen Regelungen auch nach Inkrafttreten der neuen EU-Regeln fortbestehen werden.

Die unter den Punkten 1–3 dargestellten Quick Fixes stellen Änderungen der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie dar, weshalb sie in den einzelnen EU-Mitgliedsstaaten, so auch in Deutschland, verbindlich ins nationale Umsatzsteuerrecht umgesetzt werden müssen. Die unter Punkt 4 beschriebene Maßnahme wird hingegen durch eine Neuregelung in der Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung (Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.03.2011) implementiert und gilt ab dem 01.01.2020 in allen EU-Ländern unmittelbar.

*Ansprechpartner:*

**Thorsten Went**  
Steuerberater

Tel.: +49 211 6901-1178  
thorsten.went@bakertilly.de



**Marion Fetzter**  
Steuerberaterin

Tel.: +49 89 55066-322  
marion.fetzter@bakertilly.de

## D.2. Haftung für Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet

**Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 28. Januar 2019 zu den Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2018 (Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018) ausführlich Stellung genommen.**

Immer mehr Umsätze werden heutzutage über das Internet ausgeführt. Durch Online-Marktplätze ergeben sich gerade für ausländische Unternehmer völlig neue Möglichkeiten. Um die hierbei entstehenden Umsatzsteuerausfälle zu minimieren, wurden zum 1. Januar 2019 zwei neue Paragraphen in das Umsatzsteuergesetz eingefügt. Durch § 22f – Besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes – und § 25e – Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz – werden nun die Betreiber von sogenannten elektronischen Marktplätzen in die Haftung genommen.

Werden Lieferungen eines Unternehmers auf einem elektronischen Marktplatz begründet und beginnt bzw. endet die Beförderung/Versendung dieser Lieferung im Inland, ist der Betreiber des elektronischen Marktplatzes gem. § 22f Abs. 1 UStG verpflichtet, Folgendes aufzuzeichnen:

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des liefernden Unternehmers,
2. die dem liefernden Unternehmer von dem nach § 21 der Abgabenordnung zuständigen Finanzamt erteilte Steuernummer und soweit vorhanden die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
3. das Beginn- und Enddatum der Gültigkeit der Bescheinigung nach Satz 2,
4. den Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung sowie den Bestimmungsort und
5. den Zeitpunkt und die Höhe des Umsatzes.

Die Punkte 1–3 sind mittels einer Bescheinigung (UST 1 TJ) über die steuerliche Erfassung des liefernden Unternehmers nachzuweisen. Diese Bescheinigung wird vom zuständigen Finanzamt auf Antrag erteilt und ist für längstens drei Jahre gültig. Bei Unternehmern ohne Sitz/Wohnsitz/gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, in einem anderen EU-Land oder in einem Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, erteilt die Finanzverwaltung jedoch nur dann eine Bescheinigung, wenn ein inländischer Empfangsbvollmächtigter benannt wird.

Bei Punkt 4 ist zu beachten, dass laut BMF-Schreiben hier die vollständige Anschrift des Bestimmungsorts aufgezeichnet werden muss. Lediglich die Stadt bzw. Gemeinde aufzuzeichnen, wie es z. B. bei Gelangensbestätigungen für innergemeinschaftliche Lieferungen ausreichend ist, genügt daher nicht.

Bei der Höhe des Umsatzes (Punkt 5) ist zu beachten, dass der Betreiber vom Händler gewährte Rabatte und Skonti ebenfalls aufzeichnen muss. Im Fall von Warenrücksendungen treffen den Marktplatzbetreiber keine Aufzeichnungspflichten.

In Fällen, in denen für den leistenden Unternehmer im Inland keine Registrierungspflicht besteht – z. B. weil dieser ausschließlich Umsätze ausführt, die unter § 3c UStG fallen und die Lieferchwelle (EUR 100.000 pro Kalenderjahr) nicht überschritten ist, oder dieser nur Direktverkäufe ausführt, die nach § 3 Abs. 8 UStG im Inland nicht steuerbar sind – kann der Betreiber z. B. durch eine entsprechende Erklärung des leistenden Unternehmers seine Nachweispflicht erfüllen.

Kommt der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes seiner Nachweispflicht nicht nach, haftet er gem. § 25e Abs. 1 UStG für die nicht entrichtete Steuer aus den Lieferungen des Händlers, die auf seinem Marktplatz rechtlich begründet wurden.

Eine Haftung kommt jedoch auch trotz Vorhalten der Bescheinigung in Betracht, wenn der Marktplatzbetreiber davon Kenntnis hat – oder hätte haben müssen –, dass der Händler seine umsatzsteuerlichen Pflichten nicht oder nur unzureichend erfüllt.

Aus Vereinfachungsgründen hat die Finanzverwaltung mit § 27 Abs. 25 UStG eine Übergangsvorschrift hinsichtlich der Aufzeichnungspflichten eingeführt. Für Drittlandsunternehmer gilt eine Nichtbeanstandungsfrist für die Aufzeichnung durch den Betreiber bis 1. März 2019. Außerdem wird es bis zum 15. April 2019 nicht beanstandet, wenn dem Betreiber lediglich der bis zum 28. Februar 2019 gestellte Antrag auf Erteilung der Bescheinigung vorliegt.

Für alle anderen Unternehmer gilt eine Nichtbeanstandungsfrist bis 1. Oktober 2019. Diese gilt entsprechend für die Haftung.

*Ansprechpartner:*



**Marion Fetzer**  
Steuerberaterin

Tel.: +49 89 55066-322  
marion.fetzer@bakertilly.de



**Gina Richter**  
Junior Manager

Tel.: +49 89 55066-187  
gina.richter@bakertilly.de

### **D.3. EuGH urteilt zum Vorsteuerabzug bei Zweigniederlassungen von Kreditinstituten in anderen Mitgliedstaaten (EuGH-Urteil vom 24.01.2019 in der Rechtssache „Morgan Stanley & Co International plc“ C-165/17)**

#### **1. Sachverhalt**

Die in dem Vereinigten Königreich domizilierte Hauptniederlassung von Morgan Stanley erbrachte in den Jahren 2002 bis 2009 sowohl umsatzsteuerpflichtige als auch umsatzsteuerfreie Ausgangsumsätze und unterhielt eine Zweigniederlassung in Frankreich. Diese Zweigniederlassung bewirkte sowohl Umsätze an örtliche Kunden als auch an das Stammhaus in UK. In

diesem Kontext war der Vorsteuerabzug für zwei Kategorien von Eingangsleistungen strittig: zum einen für Ausgaben, die (ausschließlich) für die Bewirkung von Umsätzen an das Stammhaus bestimmt sind (sog. Innenumsätze), und zum anderen für allgemeine Kosten, die zur Bewirkung von Umsätzen sowohl an das Stammhaus als auch an Kunden der Zweigniederlassung entstanden sind. Die französische Finanzverwaltung widersprach der Auffassung der Zweigniederlassung, die auf beiden Kategorien von Eingangsleistungen die Vorsteuer in vollem Umfang geltend machte, und gewährte nur einen anteiligen Vorsteuerabzug, für den sie einen speziellen Vorsteuerschlüssel unter Berücksichtigung korrigierter Umsätze anwandte.

## **2. Vorlagefragen**

In diesem Zusammenhang wurden dem EuGH zwei Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt. Die erste Frage befasste sich mit der Ermittlung des Vorsteuerabzuges für Eingangsleistungen, die ausschließlich für Innenleistungen an das britische Stammhaus verwendet wurden. Hierbei war zu klären, welcher Prorata-Satz für den Vorsteuerabzug maßgebend sei, der der französischen Zweigniederlassung, der Hauptniederlassung in UK oder eine Kombination aus beiden.

Die zweite Frage bezog sich auf die Ermittlung des Vorsteuerabzuges für Eingangsleistungen der Zweigniederlassung, die sowohl für Umsätze der französischen Zweigniederlassung selbst als auch für Innenumsätze an das britische Stammhaus verwendet wurden.

## **3. Entscheidung**

Das ausschließliche Abstellen der französischen Zweigniederlassung auf ihre eigenen Ausgangsumsätze für die Bemessung ihres Vorsteuerabzuges der Höhe nach ist nicht zulässig.

Unter besonderem Hinweis darauf, dass das Recht auf Vorsteuerabzug als integraler Bestandteil des Mehrwertsteuersystems grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann, hat der EUGH entschieden, dass Haupt- und Zweigniederlassung umsatzsteuerlich im Regelfall ein Unternehmen bilden mit der Konsequenz, dass grenzüberschreitende Leistungen umsatzsteuerlich nicht steuerbare interne Transaktionen darstellen.

Für die erste Frage hat der EuGH entschieden, dass für die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer aus Eingangsleistungen der französischen Zweigniederlassung nur die Ausgangsumsätze der britischen Hauptniederlassung maßgebend sind. Folglich ist die Zweigniederlassung berechtigt, den Vorsteuerabzug (nur) für solche Eingangsleistungen in Anspruch zu nehmen, die direkt und unmittelbar Ausgangsumsätzen der Hauptniederlassung zugeordnet werden können. Für den Vorsteuerabzug müssen die zum Vorsteuerabzug berechtigten Ausgangsumsätze einer doppelten Prüfung unterzogen werden. Das heißt, diese müssen sowohl nach Recht der Hauptniederlassung (UK) als auch nach Recht der Zweigniederlassung (Frankreich) umsatzsteuerpflichtig sein (doppelte Steuerpflicht).

Im vorliegenden Fall waren die Ausgangsumsätze der Hauptniederlassung nur teilweise steuerpflichtig, so dass der EuGH eine Vorsteuerquote der Zweigniederlassung anhand eines Gesamt-Umsatzsteuerschlüssels wie folgt bildet:

- Nenner: Summe aller Ausgangsumsätze (steuerpflichtige und steuerfreie) der Hauptniederlassung, auf die sich die Eingangsleistungen der Zweigniederlassung beziehen.
- Zähler: Summe aller steuerpflichtigen Ausgangsumsätze, auf die sich die Eingangsleistungen der Zweigniederlassung beziehen.

Diese Systematik steht dem Grundsatz des Vorrangs einer direkten Zuordnung von Eingangs- und Ausgangsleistungen nicht entgegen.

Die zweite Vorlage beschäftigte sich mit der Frage des Vorsteuerabzuges für Eingangsleistungen der französischen Zweigniederlassung, die sowohl für eigene, allgemeine Zwecke (Ausgangsumsätze an französische Kunden) als auch für Innenleistungen an die Hauptniederlassung in UK verwendet wurden. Der EuGH entschied anlog zur ersten Vorlagefrage, dass für den Vorsteuerabzug sowohl die Ausgangsumsätze der britischen Hauptniederlassung als auch der französischen Zweigniederlassung zu betrachten sind. Soweit die Vorsteuer für einen eigenen, aber nicht einem konkreten Ausgangsumsatz zuzuordnenden Zweck verwendet wird, stellt diese aus Sicht der französischen Zweigniederlassung allgemeine Kosten dar. Diese sind dann der wirtschaftlichen Tätigkeit der britischen Hauptniederlassung zuzuordnen. Die unter der ersten Vorlagefrage dargestellten Grundsätze der Ermittlung der Vorsteuer gelten auch für diesen Fall mit der Besonderheit, dass zusätzlich die Ausgangsumsätze der Zweigniederlassung im Rahmen des Vorsteuerschlüssels zu berücksichtigen sind.

#### **4. Praktische Bedeutung und Handlungsempfehlung**

Im Gegensatz zur dargestellten unionsrechtlichen Ermittlungslogik der Vorsteueraufteilung findet die Leistungsverrechnung mit der ausländischen Zweigniederlassung über den Grundsatz der wirtschaftlichen Zurechnung Eingang in die deutsche Berechnungssystematik des maßgeblichen Vorsteuerschlüssels. Mit der Umsetzung dieses Urteils können sich für den Steuerpflichtigen insbesondere Schwierigkeiten hinsichtlich der grenzüberschreitenden Zuordnung und umsatzsteuerlichen Qualifikation von Umsätzen ausländischer Betriebsstätten für Zwecke der Vorsteuerschlüsselberechnung ergeben. Insoweit lässt das Urteil wenig Praxisnähe erkennen. Der Steuerpflichtige muss gemäß dem EuGH-Urteil Ausgangsumsätze im Empfängerland des Stammhauses identifizieren, in die mittels Innenumsätze verrechnete vorsteuerbelastete Kosten eingeflossen sind. Die hierfür erforderlichen Aufzeichnungen dürften in der Regel nicht ohne Weiteres vorhanden sein. Zudem müssen zusätzlich die Umsätze in beiden Ländern (Zweigniederlassung und Stammhaus) hinsichtlich des Vorsteuerabzugs geprüft werden.

Dies dürfte nicht ohne Weiteres zu klären sein und geht über die bisherige deutsche Betrachtungsweise hinaus, wonach die Vorsteuerabzugsberechtigung grundsätzlich allein aus deutscher Sicht zu prüfen ist (Ausnahme: Optionsumsätze). Auch die unterschiedliche Ermittlung des Vorsteuerschlüssels in den verschiedenen Mitgliedstaaten kann in der Praxis zu erheblichen Schwierigkeiten führen.

Aufgrund der Allgemeingültigkeit der Aussagen des vorliegenden Urteils empfiehlt sich nicht nur für Unternehmen der Financial Services Branche eine Analyse der unternehmensspezifischen Betriebsstättenstrukturen sowie ein Monitoring der künftigen Entwicklungen im Rahmen interner Compliance-Vorgaben.

*Ansprechpartner:*



**Kathrin Rauch**  
Steuerberaterin

Tel.: +49 69 366002-215  
kathrin.rauch@bakertilly.de



**Christian Wahlster**  
Senior Manager

Tel.: +49 69 366002-175  
christian.wahlster@bakertilly.de

## **E. Neuste Publikationen**

### **E.1. Audit of the Future: Auswirkungen auf den Mittelstand**

Als großer Impuls wandelt die Digitalisierung mit ihren verschiedenen Auswirkungen ganz radikal die Geschäftsmodelle des deutschen Mittelstands. Auch vor der vermeintlich „konservativen“ Branche Wirtschaftsprüfung machen digitale Schlüsseltechnologien keinen Halt und verändern nicht nur die Wertschöpfung, sondern ein ganzes Berufsbild.

Der Audit of the Future wird maßgeblich durch die Veränderungen der rechtlichen Anforderungen, durch die Weiterentwicklung der Technologie sowie durch die Entwicklungen des Marktes bestimmt. Unsere Autoren zeigen in der aktuellen Publikation auf, dass diese Herausforderungen durch maßgeschneiderte Dienstleistungen, individualisierte Prüfungen sowie kundenzentrierte Beratung für den Erfolg notwendig – inzwischen sogar technologisch zunehmend stärker möglich und ökonomisch geboten – sind.

Der Wirtschaftsprüfer der Zukunft wird dabei nicht nur mit den technologischen Neuerungen Schritt halten müssen, sondern Vorreiter und Vordenker sein. Nur mit dieser Sichtweise wird es ihm möglich sein, seine Rolle in einer modernen Wirtschaftswelt im Sinne seiner Kunden wahrnehmen zu können.

[Hier können Sie die Broschüre herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Prof. Dr. Thomas Edenhofer**  
Partner  
Head of Audit & Advisory  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 911 65069-610  
thomas.edenhofer@bakertilly.de



**Ralf Gröning**  
Co-Managing Partner  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Telefon: +49 211 6901-1320  
ralf.groening@bakertilly.de



**Prof. Martin Pätzold**  
Head of Innovation & Research  
Tel.: +49 30 8859-2846  
martin.paetzold@bakertilly.de

## E.2. Process Mining – Kosten reduzieren, Transparenz erhöhen, Nachhaltigkeit steigern

Process Mining ist eine datengestützte Technik, mit der Prozesse analysiert und optimiert werden können. Die hierzu erforderlichen Daten werden aus vorhandenen Systemen extrahiert und die daraus gewonnenen Informationen zu Prozessen zusammengeführt.

Anwendungsgebiete für den Einsatz von Process Mining finden sich in allen Branchen und Unternehmensbereichen. Typische Anwendungsgebiete sind die Prozesse im Bereich Purchase to pay (P2P), Order to cash (O2C) oder die Abläufe in Kundencentern und der Produktion.

[Die Vorteile von Process Mining können Sie hier im PDF nachlesen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Thorsten Lorenzen**  
Partner  
Telefon: +49 211 6901-3714  
thorsten.lorenzen@bakertilly.de



**Christian Bracht**  
Senior Manager  
Tel.: +49 211 6901-3718  
christian.bracht@bakertilly.de

### E.3. Hinweisgebersysteme – ein Trend setzt sich durch

Unsere Studie “Hinweisgebersysteme“ dient zur Abrundung von Compliance-Organisationen und ist für alle Beteiligten ein Gewinn.

Wer in einer Organisation Recht und Gesetz im Blick hat, kommt nicht mehr darum herum, sich auch mit Hinweisgebersystemen in der eigenen Organisation auseinanderzusetzen. Hinweisgebermöglichkeiten als Teil einer Compliance-Organisation ermöglichen es den Führungspersonen eines Unternehmens, Informationen über mögliches Fehlverhalten und Verbesserungsbedarf innerhalb des Unternehmens zu erlangen (vgl. BAUR/HOLLE 2017: 379). Hinweisgebersysteme sind daher inzwischen in einer Vielzahl von Unternehmen und Organisationen, zum Teil seit vielen Jahren, als fester Bestandteil der Compliance-Organisation im Einsatz und finden immer mehr Verbreitung (vgl. DIEPOLD/LOOF 2017: 5).

[Hier können Sie die Studie herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Felix Weidenbach**  
Partner  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 89 55066-320  
felix.weidenbach@bakertilly.de



**Prof. Martin Pätzold**  
Head of Innovation & Research

Tel.: +49 30 8859-2846  
martin.paetzold@bakertilly.de



**Dr. Ingo Bäcker**  
Partner  
CIA, CRMA, Prüfer für Interne Revisions-  
systeme (DIIR)

Tel.: +49 211 6901-4714  
ingo.baecker@bakertilly.de



**Janine Winkler**  
Manager  
Rechtsanwältin

Tel.: +49 89 55066-138  
janine.winkler@bakertilly.de

#### **E.4. Smart City: Interdisziplinäres Konzert vieler Akteure (Sonderdruck)**

Energieversorger können das digitale Gesicht ihrer Stadt und damit ihre Zukunftsfähigkeit aktiv gestalten – am besten, bevor es andere tun. Hierfür können sie eine Vielzahl smarterer Dienste bieten, indem sie sich das kommunale Leistungsspektrum zunutze machen und sich selbst darin vernetzen. Mithilfe einer digitalen Kommunalplattform kann der Energieversorger die Wissenskommunikation und die soziale Infrastruktur einer Stadt verbessern.

SONDERDRUCK: Energie, Markt, Wettbewerb (EMW), Heft 01/2019

[Hier können Sie das PDF herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Dr. Klaus Neuhäuser**  
Partner

Tel.: +49 211 6901-1437  
klaus.neuhaeuser@bakertilly.de

#### **E.5. Doing Business in Germany (ENGLISH)**

This guide is one in a series of guides designed to provide an overview of the key issues facing those considering doing business outside their home territory.

Whilst every effort has been made to ensure accuracy, information contained in this guide may not be comprehensive and recipients should not act upon it without seeking professional advice. Facts and figures as presented are correct at the time of writing.

- **Fact Sheet Germany**
- **Business Entities and Accounting**
  - Companies
  - Partnerships
  - Sole Proprietorship
  - Branches
  - Audit and Accounting Requirements
  - Filing Requirements

- **Finance and Investment**
  - Exchange Control
  - Banking and Sources of Finance
  - Investment Incentives and Restrictions
- **Employment Regulations**
  - General Employment Matters
  - Visas
- **Taxation**

[Hier können Sie unsere komplette Broschüre als PDF herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Stephan Martens**  
Partner  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 211 6901-1264  
stephan.martens@bakertilly.de



**Oliver Hubertus**  
Partner, Head of Tax  
Steuerberater, Rechtsanwalt  
Tel.: +49 89 55066-380



**Thomas Gemmeke**  
Partner  
Head of Legal  
Rechtsanwalt  
Tel.: +49 89 55066-390  
thomas.gemmeke@bakertilly.de

## **E.6. Innovative Finanzierungsinstrumente für den deutschen Mittelstand – Zeit für Veränderungen**

Die Finanzierungsmöglichkeiten deutscher Mittelstandsunternehmen durch Eigen- oder Fremdkapital als Alternative zum klassischen Bankkredit erweisen sich trotz bisheriger Bemühungen weiterhin als schwierig. Dies gibt Anlass, nach innovativen Finanzierungsalternativen für den deutschen Mittelstand zu suchen.

Öffentlich-rechtliche Förderprogramme oder KfW-Darlehen sind im Kontingent limitiert sowie an Bedingungen und Formalien gebunden. Die seit etwa 2010 von einigen deutschen Börsen ins Leben gerufenen Marktsegmente für Mittelstandsanleihen sind infolge einer hohen Anzahl von Unternehmensinsolvenzen quasi ausgetrocknet bzw. zusammengebrochen.

Die Finanzierungsmöglichkeit durch Schuldscheindarlehen bei institutionellen Investoren, wozu insbesondere Versicherungen, Pensionskassen und Versorgungseinrichtungen gehören, schei-

terte in der Vergangenheit häufig aufgrund der zu geringen „Losgröße“ des damit verbundenen Emissionsvolumens.

[Hier können Sie unsere komplette Broschüre als PDF herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Heinrich Thiele**  
Partner  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
  
Tel.: +49 89 55066-184  
heinrich.thiele@bakertilly.de



**Prof. Martin Pätzold**  
Head of Innovation & Research  
  
Tel.: +49 30 8859-2846  
martin.paetzold@bakertilly.de

## E.7. Das Energieversorgungsunternehmen der Zukunft – Transformation zum Infrastrukturdienstleister 2030

Die strategischen Festlegungen in der Energiewirtschaft müssen so getroffen werden, dass Unternehmen auch in Zukunft Gewinne erzielen.

Es ist mehr als absehbar, dass die Energiewirtschaft vor einer Zeitenwende steht. Die zunehmende gesetzliche Regulierung, die technologischen Innovationen und die Energiewende zwingen die Unternehmen zum Handeln. Dies fordert von den Führungskräften in den Unternehmen die Bereitschaft, neue Wege zu gehen. Die strategischen Festlegungen in den Aufsichtsräten müssen so getroffen werden, dass heute profitable Unternehmen auch noch in Zukunft Gewinne erzielen können. Es geht jetzt darum, die Weichen für die Zukunft zu stellen.

Das Gut „Strom“ hat ein Gesicht bekommen, es ist nicht mehr egal, woher man diesen bezieht. Die Entwicklung von einem klassischen Monopol- zum Wettbewerbsmarkt hat sich erst langsam und nun immer schneller vollzogen. Die Liberalisierung des Energiemarktes und die Entkopplung der Wertschöpfungsketten – seit 1998 vor der Europäischen Union schwerpunktmäßig vorangetrieben – zeigt Wirkung. Die Dezentralisierung der Energiewirtschaft ist ein Trend, der sich nicht mehr aufhalten lässt. Die Bedürfnisse der Kunden sind dabei immer komplexer geworden.

[Hier können Sie unsere komplette Broschüre als PDF herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Dr. Klaus Neuhäuser**  
Partner  
  
Tel.: +49 211 6901-1437  
klaus.neuhaeuser@bakertilly.de



**Prof. Martin Pätzold**  
Head of Innovation & Research  
  
Tel.: +49 30 8859-2846  
martin.paetzold@bakertilly.de

## E.8. Aufzeichnungspflichten für Lieferer und Versorger: Zielgerichtete Lösungen für die Energieversorgung

Mit der Änderung der Stromsteuerdurchführungsverordnung und der Energiesteuerdurchführungsverordnung zum 1. Januar 2018 wurden neue Vorgaben für Erdgaslieferer und stromsteuerliche Versorger eingeführt. Danach müssen Aufzeichnungen u. a. zur Ermittlung der Steuer grundsätzlich auf amtlichem Vordruck geführt werden.

Die Hauptzollämter können jedoch unter bestimmten Voraussetzungen zulassen, dass die Aufzeichnungen in elektronischer Form geführt werden. Die Vorgaben dafür hat die Generalzolldirektion nun in einem Informationsschreiben und weiteren Hintergrundunterlagen dargestellt. Dies kann ggf. eine Anpassung im IT-System erforderlich machen.

Daneben fordert die Generalzolldirektion, dass die betriebsinternen strom- und energiesteuerlichen Prozesse ausführlich dokumentiert werden und diese Verfahrensdokumentationen dem zuständigen Hauptzollamt bis spätestens zum 30. März 2019 zur Verfügung gestellt werden. Die Verfahrensdokumentation betrifft zum einen die Darstellung der Ablauforganisation bei den verschiedenen Steueranmeldungen und Entlastungsanträgen. Zum anderen sind die rechtlichen Grundlagen, das interne Kontrollsystem sowie die angewendeten Maßnahmen zu Datensicherheit, Protokollierung von Änderungen und Aufbewahrung steuerrelevanter Daten darzustellen.

[Hier können Sie unsere komplette Broschüre als PDF herunterladen »](#)

*Ansprechpartner:*



**Matthias Appel**  
Partner  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
  
Tel.: +49 711 933046-126  
matthias.appel@bakertilly.de



**Karin Jenner**  
Manager  
  
Tel.: +49 711 933046-447  
karin.jenner@bakertilly.de

## E.9. Baker Tilly: Ihr Berater, neutraler Gutachter und Schiedsgutachter

Zuverlässige Bewertungen als Basis unternehmerischer und privater Gestaltungsmaßnahmen

Egal, ob im Rahmen von Transaktionen, Strukturmaßnahmen oder Fragen der Rechnungslegung: Die Bewertung von Unternehmen oder einzelnen Assetklassen bildet stets den Ausgangspunkt unternehmerischer Entscheidungen. Sie steht aber zugleich auch oftmals im Nachgang im Fokus einer kritischen Überprüfung, sei es im Rahmen von gesetzlichen Prüfungen, Fairness Opinions oder gutachterlichen Schiedsverfahren.

Baker Tilly verfügt über einschlägiges Know-how und personelle Ressourcen, die eine kompetente und kurzfristige Umsetzung auch umfangreichster Bewertungsaufgaben ermöglichen. Bei uns erhalten Sie keine Standardlösung aus dem Baukasten: Je nach Anlass und Branchenfokus stellen wir ein Team von Experten aus Wirtschaftsprüfung sowie Rechts-, Steuer- und Un-

ternehmensberatung nach Ihren individuellen Bedürfnissen zusammen. Dabei liefern wir nicht nur reine Bewertungstechnik und Modellrechnungen, sondern begleiten Sie auch gerne über die Bewertung hinaus im gesamten Projekt, z. B. bei der Durchführung von Hauptversammlungen, bei Post Merger-Integration oder bei der Gestaltung von Verträgen.

[Hier können Sie unsere komplette Broschüre als PDF herunterladen »](#)

## **F. Unternehmensnachrichten**

### **F.1. Baker Tilly: Neues Management Board will Wachstumskurs fortsetzen**

Wachstumstreiber Beratungsservices bringt weltweites Umsatzplus von 6,5 % auf 3,6 Mrd. US-Dollar. In Deutschland steigt der Umsatz um rund 3 % auf 151,7 Mio. Euro. Partner wählen turnusgemäß neues Management Board mit Ralf Gröning als Sprecher.

Baker Tilly ist auch im vergangenen Jahr weiter gewachsen. Der weltweite Umsatz ist auf 3,6 Milliarden US-Dollar angestiegen. Dies bedeutet ein Plus von 6,5 Prozent im Vergleich zum Vorjahreszeitraum, während sich die Anzahl der Mitarbeiter in den 145 Ländern, in denen Baker Tilly präsent ist, auf knapp 35.000 erhöht hat. In Deutschland ist der Umsatz im gleichen Zeitraum um knapp 3 Prozent auf 151,7 Millionen Euro gewachsen, während die Mitarbeiterzahlen nahezu unverändert geblieben sind. Sowohl auf globaler Ebene als auch in Deutschland führt Baker Tilly den Umsatzanstieg vor allem auf den stetig wachsenden Anteil grenzüberschreitender Beratungsservices zurück. Zudem haben die deutschen Baker Tilly Partner in der turnusmäßigen Wahl das Management Board bestätigt: gewählt wurden wiederum WP/StB Ralf Gröning (Sprecher), der gleichzeitig auch dem Global Board angehört, WP/StB Prof. Dr. Thomas Edenhofer, WP/StB Thomas Mattheis, RA Dr. Thomas Gemmeke, RA/StB Oliver Hubertus sowie neu der Unternehmensberater Thorsten Lorenzen. Der bisherige Co-Managing Partner Wolfgang Richter hatte sich aus Altersgründen nicht mehr zur Wahl gestellt, wird aber das neue Management Board als Berater weiterhin unterstützen.

„Nachhaltiges Wachstum in einem Wettbewerbsumfeld, das sowohl weltweit als auch in Deutschland zunehmend herausfordernder wird – das kann uns mehr als zufrieden stimmen. Es zeigt sich, dass wir die Weichen rechtzeitig richtig gestellt haben: nämlich mit der frühzeitigen Fokussierung auf unsere Beratungsservices – national wie international“, sagt Ralf Gröning, Sprecher des neu gewählten Management Boards von Baker Tilly in Deutschland: „Für das laufende Geschäftsjahr haben wir uns viel vorgenommen und wollen zweistellig wachsen. Dank mehrerer neuer Teams und zahlreicher neuer Mandaten haben wir in den ersten beiden Monaten des Jahres mit einem echten Rekordstart bereits den Grundstein dafür gelegt. Um diesen Wachstumskurs jetzt und auch in den kommenden Jahren beizubehalten, haben wir im neuen Management Board klare Zuständigkeiten festgelegt.“

### **Wachstumstreiber Prüfungsnahe Beratung, Steuerberatung und Rechtsberatung**

Weltweit machen zum ersten Mal in der Geschichte von Baker Tilly die Advisory- und Tax-Services mehr als die Hälfte des Gesamtumsatzes aus – und auch in Deutschland ist das Umsatzwachstum vor allem auf die stetig steigende Anzahl grenzüberschreitender Projekte in den Bereichen prüfungsnahe Beratung (+2,6%), gestaltende Steuerberatung (+8,0%) sowie Rechtsberatung (+8,0%) zurück zu führen. Obwohl die Nachfrage vor allem bei den Beratungs-Services stetig weiter ansteigt, wollen wir die reine Jahresabschlussprüfung keinesfalls vernachlässigen. Sie ist für uns ein wesentliches Fundament für alle weiteren Dienstleistungen und birgt vor allem auch durch die Digitalisierung noch jede Menge Potenzial. Wir werden dazu kurzfristig mit einer ganz neuen Art der Produktgestaltung von Abschlussprüfungen an den Markt gehen“, so Gröning: „Und unser Business Consulting wollen wir weiter forcieren und Mandanten auch weiterhin das komplette Lösungspaket von Wirtschaftsprüfern, Rechtsanwälten, Steuerberatern und Unternehmensberatern anbieten.“

### **Wolfgang Richter wird „Advisor to the Board“**

Wolfgang Richter hatte sich aus Altersgründen nach acht Jahren im Amt nicht wieder zur Wahl für das Baker Tilly Management Board gestellt. Er wird in Zukunft als „Advisor to the Board“ sowohl auf nationaler als auch internationaler Eben weiterhin für Baker Tilly tätig sein. „Zunächst einmal möchte ich insbesondere Ralf Gröning meinen ganz besonderen Dank für die enge und vertrauensvolle Zusammenarbeit in den letzten Jahren aussprechen“, sagt Richter als neuer Advisor to the Board von Baker Tilly in Deutschland: „Es war für mich nun an der Zeit, die Verantwortung vollständig in jüngere Hände zu geben. Die gewählten Kollegen hatten ja schon in den vergangenen Jahren einen Teil meiner Managementaufgaben übernommen und ich bin mir sicher, dass dieses exzellente Führungsteam Baker Tilly in eine sehr erfolgreiche Zukunft führen wird. Dabei freut es mich sehr, diesen Weg nun als ‚Advisor to the Board‘ weiter zu unterstützen.“

## **F.2. Steuererstattung: Baker Tilly erstreitet steuerrechtlichen „Rettungsanker“ für Schiffsfonds in Schieflage**

### **Revisionsentscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) verändert Systemverständnis zur Tonnagesteuer**

Mit der Revisionsentscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 25.10.2018 (IV R 35/16) hat Baker Tilly ein Urteil mit weitreichender Wirkung für die Tonnagebesteuerung erwirkt. Der BFH erkannte erstmals die Kürzung von 80 % des Gewinns aus der Auflösung des Unterschiedsbetrages sowohl während der Tonnagebesteuerung als auch nach Rückoption zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich an. Mit dieser Entscheidung ließ der BFH die Absetzung für Abnutzungen (AfA) auf den Teilwert nach Rückwechsel zu. Grund hierfür ist ein verändertes Systemverständnis zur Tonnagesteuer. Das Urteil könnte eine Vielzahl von Schiffsfonds in Schieflage durch die zu erwartende Steuererstattung vor der Insolvenz retten.

„Für künftige Gestaltungen entsteht durch das Urteil mehr Planungssicherheit hinsichtlich der Abschreibungsmöglichkeiten nach Rückwechsel zur herkömmlichen Gewinnermittlung“, erklärt Rechtsanwalt und Steuerberater Christian Hensell, Partner bei Baker Tilly: „Für die Vergangen-

heit ist das Thema Gewerbesteuer auf den Unterschiedsbetrag besonders wichtig – es handelt sich dabei um die sog. ‚Kombimodelle‘. Das Urteil könnte eine Vielzahl von Schiffsfonds, die bislang überlebt haben, vor der Insolvenz retten. Zugleich kann man davon ausgehen, dass es in der Vergangenheit auch unnötige Insolvenzen von Schiffsfonds gegeben hat. In diesen Fällen wird sich der Insolvenzverwalter nun über eine Steuererstattung freuen; die Rückforderung von Ausschüttungen könnte sich z. T. erledigen. Anleger sollten aber auch berücksichtigen, dass von den Steuererstattungen in der Liquidation/Insolvenz zunächst einmal die Fremdgläubiger – sprich die Banken – profitieren, und dass die Gesellschafter Gewerbesteueranrechnungsguthaben verlieren.“

### **Bundesfinanzhof (BFH) folgt Argumentation von Baker Tilly**

In der Sache vom 25.10.2018 (IV R 35/16) ging es um eine Schiffsfonds-Kommanditgesellschaft („KG“), deren Gegenstand der Erwerb und der Betrieb eines Containerfrachtschiffes (Handelschiff) war. Die KG ermittelte ihren Gewinn bis einschließlich 1999 durch Betriebsvermögensvergleich nach den §§ 4, 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) und schrieb das Handelsschiff degressiv ab. Ab dem Wirtschaftsjahr 2000 optierte die KG zur Gewinnermittlung nach der Tonnage gemäß § 5a EStG, weswegen auf den 31. Dezember 1999 gemäß § 5a Abs. 4 EStG in Höhe der Differenz zwischen Teilwert und Buchwert ein Unterschiedsbetrag für das Handelsschiff festgestellt wurde. Das Handelsschiff wurde in der Folgezeit im Rahmen der sog. Schattengewinnermittlung für Zwecke des § 15a EStG weiter abgeschrieben. Mit Wirkung ab dem 1. Januar 2012 nahm die KG den Antrag zur Tonnagegewinnermittlung zurück und ermittelte den Gewinn wieder durch Betriebsvermögensvergleich nach §§ 4, 5 EStG. Die KG setzte im Rahmen des Rückwechsels als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung (AfA) den Teilwert für das Handelsschiff gemäß § 5a Abs. 6 EStG an. Weiterhin kürzte sie die Auflösung des Unterschiedsbetrags um 80 % nach § 9 Nr. 3 GewStG. Beides wurde seitens der Finanzverwaltung nicht anerkannt, so dass diese Fragen letztlich durch den BFH zu entscheiden waren.

„Der BFH bestätigte in allen wesentlichen Punkten unsere Auffassung. Nach dem Rückwechsel von der Tonnagegewinnermittlung zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind die Wirtschaftsgüter, die unmittelbar dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr dienen – damit auch das Handelsschiff selbst – mit dem Teilwert anzusetzen und auf Grundlage dieses Betrags für die Zeit deren betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer abzuschreiben“, kommentiert Hensell. Für die Annahme eines sog. „Anhaltewertes“ fehlt eine gesetzliche Grundlage. Weiterhin kann der Gewinn aus der Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags gemäß § 5a Abs. 4 S. 3 Nr. 1–3 GewStG bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen um 80 % nach § 9 Nr. 3 Satz 3 GewStG gekürzt werden, da dieser nicht der Fiktion des Gewerbeertrags nach § 7 Abs. 3 GewStG unterliegt. Mit letztgenannter Aussage ändert der BFH seine bisherige Rechtsprechung aus dem Jahr 2014.

Der BFH folgt dabei der Argumentation von Baker Tilly, wonach der bisherigen Praxis ein unzutreffendes Systemverständnis der Tonnagegewinnermittlung nach § 5a EStG zugrunde gelegen hat. Richtigerweise ist danach davon auszugehen, dass die Tonnagegewinnermittlung in der Zeit ihrer Anwendung die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nicht lediglich „überlagert“, sondern „ersetzt“. Der Wechsel der Gewinnermittlungsart stellt für sich jeweils eine Zäsur dar, wobei der Wechsel vom Betriebsvermögensvergleich zur Tonnagegewinnermittlung wie eine „fiktive Entnahme“ der dem Schiffsbetrieb dienenden Wirtschaftsgüter (u. a. Handelsschiff) wirkt. Die hierdurch bedingte Gewinnrealisierung wird „vergleichbar einer Stundung“ auf einen späteren Zeitpunkt verschoben. Korrespondierend wird für den Rückwechsel von der Tonnagegewinnermittlung zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich künftig von einer „fiktiven Einlage“ ausgegangen. Erwähnenswert ist hierbei auch, dass der BFH seine bisherige Terminologie ändert: Anstelle des häufig verwendeten Bildes des „Einfrierens“ der stillen Reserven für die Dauer der Tonnagebesteuerung werden die stillen Reserven vielmehr beim Übergang zur Tonnagegewinnermittlung „aufgedeckt und lediglich zeitversetzt besteuert“.

Die neue Rechtsprechung des BFH ist insbesondere bedeutsam für die Gewerbesteuer. Die 80 %ige Kürzung des § 9 Nr. 3 GewStG ist bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen auf die Auflösung des Unterschiedsbetrages anwendbar, unabhängig davon, ob die Gesellschaft zum Zeitpunkt der Auflösung ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach §§ 4, 5 EStG oder nach der Tonnage gemäß § 5a EStG ermittelt. Seine bisherige Rechtsprechung aus dem Jahr 2014, wonach die Kürzungsvorschrift auf den Gewinn aus der Auflösung des Unterschiedsbetrages während der Tonnagegewinnermittlung nicht anwendbar ist, gibt der BFH nunmehr ausdrücklich auf.

Das neue Urteil wird mit seinen Aussagen zur Abschreibung nach Rückwechsel in gleicher Weise für die Einkommensteuer relevant; der BFH konnte lediglich aus verfahrensrechtlichen Gründen das parallel anhängige Verfahren betreffend die gesonderte und einheitliche Feststellung noch nicht entscheiden.

#### **Auf Basis des BFH-Urteils ergeben sich u. a. nachfolgende Empfehlungen**

Die Gewerbesteuerbescheide, denen eine Auflösung von Unterschiedsbeträgen zu Grunde liegt, sind zu überprüfen und auf Basis der neuen Rechtsprechung zu würdigen. Dies gilt unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt der Unterschiedsbetrag aufgelöst wurde und welches dem Schiffsbetrieb dienende Wirtschaftsgut er betrifft.

Bescheide, in denen nach Rückwechsel zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich Abschreibungen auf den Teilwert im Sinne des § 5a Abs. 6 EStG versagt wurden, weil nach Auffassung der Finanzverwaltung lediglich ein sog. „Anhaltewert“ festzustellen sei, sind ebenfalls zu überprüfen.

Ob nach § 5a Abs. 4a Satz 3 EStG hinzugerechnete Sondervergütungen (vgl. BFH VIII R 72/02) künftig nach § 9 Nr. 3 GewStG gekürzt werden können, ist offen: Für sie ist der Konnex zur herkömmlichen Gewinnermittlung und damit die Entnahmefiktion nicht gegeben; allerdings stellt sich jetzt die Frage nach der Einordnung dieser Sondervergütungen in die Systematik des § 7 GewStG.

Ob die bisherige Begründung des BFH zur Nichtbegünstigung der Auflösung der Unterschiedsbeträge nach den §§ 16, 34 EStG weiter trägt, könnte fraglich sein.

*Ansprechpartner:*



**Frank Schröder**  
Head of Marketing & Communications

Tel.: +49 211 6901-1200  
frank.schroeder@bakertilly.de

### **F.3. Baker Tilly berät Korian bei der Übernahme des Pflegeeinrichtungsbetreibers Schauinsland**

Baker Tilly hat die Korian Deutschland beim Erwerb des sozialen Netzwerks Schauinsland rechtlich und steuerlich beraten.

Schauinsland verfügt über sechs Pflegeeinrichtungen im Raum Baden-Württemberg und bietet darüber hinaus weitere Pflegedienstleistungen an. Die Leistungen des Baker Tilly-Teams um Oliver Hubertus umfassen im Wesentlichen die Transaktionsberatung (Financial, Tax und Legal Due Diligence inklusive der Kaufvertragsberatung).

Korian Deutschland mit Sitz in München betreibt insgesamt 227 Einrichtungen, im Bereich stationäre Pflege, betreutes Wohnen und 29 ambulante Pflegedienste. Die Gruppe betreut insgesamt 28.000 Bewohner mit 21.000 Mitarbeitern in Deutschland.

Das Unternehmen gehört zur französischen Korian-Gruppe, die seit 2013 in Deutschland aktiv ist und in Europa neben Frankreich noch Einrichtungen in Italien und Belgien betreibt. Korian ist das größte Unternehmen im Bereich der Pflege und Reha in Europa und verfügt über insgesamt 780 Pflegeeinrichtungen und beschäftigt über 50.000 Mitarbeiter.

Schauinsland ist Betreiber von Langzeit-Pflegeeinrichtungen in Baden-Württemberg, mit insgesamt sechs Pflegeeinrichtungen und 420 Betten. Dabei bietet Schauinsland neben stationärer Pflege auch ambulanten Dienst, Tagespflege, Essen auf Rädern sowie handwerkliche Dienstleistungen für das Zuhause von Senioren an. Das Unternehmen erzielte im Jahr 2018 17 Millionen Euro Umsatz und stärkt durch die Akquisition das Geschäft von Korian in der Region Baden-Württemberg, welche als besonders dynamisch und modern im Bereich der Seniorenfürsorge gilt.

Neben Hubertus waren insbesondere Partner Sven Vollstädt (Legal) und Senior Manager Stefan Greger (Financial) an der Beratung beteiligt.

*Ansprechpartner:*



**Frank Schröder**  
Head of Marketing & Communications

Tel.: +49 211 6901-1200  
frank.schroeder@bakertilly.de

#### **F.4. Baker Tilly unterstützt Gründung des Audi-Start-ups holoride**

Baker Tilly berät Audi-Manager rechtlich und steuerlich bei der Gründung des Virtual Reality-Start-ups holoride GmbH.

Baker Tilly hat leitende Angestellte der Audi AG bei der Gründung der holoride GmbH und der anschließenden Finanzierung unter Beteiligung der Audi-Tochtergesellschaft Audi Electronics Venture GmbH beraten. Die Beratungsleistungen des Teams um Baker Tilly Partner Sven Vollstädt umfasste im Wesentlichen die rechtliche und steuerliche Beratung der Gründung und Finanzierung der holoride GmbH.

Mit Unterstützung von ihrem ehemaligen Arbeitgeber Audi, der eine Minderheitsbeteiligung hält, wurde holoride von drei ehemaligen leitenden Audi-Angestellten gegründet. Das Unternehmen entwickelt Unterhaltungstechnologien, die virtuelle Inhalte in Echtzeit an die Fahrbewegung des Autos anpassen. Passagiere können dadurch mithilfe einer Virtual-Reality-Brille Filme, Videospiele und interaktive Inhalte noch realistischer erleben. holoride wurde von Audi auf der Consumer Electronics Show 2019 in Las Vegas mit dem VR-Weltraumerlebnis „Marvel’s Avengers: Rocket’s Rescue Run“, das von Disney Games and Interactive Experiences entwickelt wurde, vorgestellt.

„Wir freuen uns, ein so spannendes und zukunftsweisendes Projekt begleiten zu dürfen. Das Vertragswerk, das neben den üblichen Gründungsunterlagen vor allem einen ausführlichen Beteiligungsvertrag zwischen den Gründern sowie mehrere Finanzierungsverträge und Nebenvereinbarungen umfasst, wurde in nur zwei Wochen intensiv verhandelt – der beste Beweis für unsere ausgezeichnete Zusammenarbeit, bei der wir einem Stück Zukunft einen passenden rechtlichen und steuerlichen Rahmen gegeben haben“, sagt Vollstädt über das Projekt.

Neben Vollstätt waren insbesondere die Associates Marco Stahn und Alexander F. Liebing, LL. M. (Legal) sowie Mario Hesse und Piet Werner (beide Tax) an der Beratung beteiligt. Das Vertragswerk wurde am 21. Dezember 2018 beurkundet.

*Ansprechpartner:*



**Frank Schröder**  
Head of Marketing & Communications

Tel.: +49 211 6901-1200  
frank.schroeder@bakertilly.de

## **F.5. Baker Tilly verstärkt Standorte in Dortmund, München und Stuttgart**

Baker Tilly ernennt Stefan Berning, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, sowie Karl-Heinz Linnenberg, Steuerberater, zu Partnern. Berning wird sich unter anderem auf die Betreuung international aufgestellter mittelständischer Unternehmen fokussieren und Linnenberg den Bereich Tax & Legal weiter ausbauen. Mit Steuerberater Joachim Günther als neuer Director Tax wird in München der deutschlandweite Ausbau des Bereichs Unternehmensbesteuerung weiter forciert. Nachdem am Stuttgarter Standort erst kürzlich das zehnköpfige Team für Energiewirtschaft, öffentliche Unternehmen und Kommunen des Energiewirtschaftsexperten Dr. Michael Klett gestartet ist, wechselt mit Alexander Busch ein weiterer renommierter Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in die baden-württembergische Landeshauptstadt.

### **Partner Stefan Berning**

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Stefan Berning ist bereits seit 2006 für Baker Tilly in Dortmund tätig. Er wurde im Frühjahr 2009 zum Steuerberater und im Sommer 2012 zum Wirtschaftsprüfer bestellt. Das Tätigkeitsspektrum des 39-Jährigen umfasst überwiegend die Themengebiete der Konzern- und Jahresabschlussprüfung sowie prüfungsnahe Beratung von mittelgroßen und großen inhabergeführten Kapital- und Personenhandelsgesellschaften. Die Prüfungstätigkeit erstreckt sich sowohl auf HGB-Abschlüsse als auch auf Abschlüsse nach internationalen Standards (IFRS). Im Rahmen seiner Tätigkeit wird Berning überwiegend mittelständische Konzerne betreuen, die zunehmend einen internationalen Bezug aufweisen.

### **Partner Karl-Heinz Linnenberg**

Nach dem Studium der Finanzwirtschaft an der Fachhochschule für Finanzen NRW in Nordkirchen und seiner knapp 9-jährigen Tätigkeit in der Finanzverwaltung legte Linnenberg im Jahr 2011 die Steuerberaterprüfung erfolgreich ab. Anschließend arbeitete der 37-Jährige als Tax Manager bei PricewaterhouseCoopers und verantwortete die steuerliche Betreuung von gehobenen Mittelstandsunternehmen.

Nach seinem Wechsel zu EY war er als Tax Senior Manager für die Betreuung von internationalen Unternehmen verantwortlich. Seit 2017 baut der Steuerexperte den Bereich Tax & Legal bei Baker Tilly weiter aus. Zu seinem Tätigkeitsbereich gehören vor allem die Betreuung von gehobenen mittelständischen Unternehmen und deren Gesellschaftern, die steuerliche Beratung zu Transaktionen sowie Umstrukturierungen zur steuerlichen Optimierung.

#### **Director Tax Joachim Günther**

Um die sich bietenden Chancen am Markt und bei vorhandenen Mandaten noch besser nutzen zu können, verstärkt und verbreitert Baker Tilly sein Steuerteam in München mit Steuerberater Joachim Günther als Director Tax. Der 41-Jährige kommt von EY, wo er im Bereich Unternehmensbesteuerung sowohl mittelständische Unternehmen als auch Inbound-Mandate betreut hat. Günther wird mit dem Background eines zweijährigen Aufenthalts in China und seiner umfangreichen Expertise den Ausbau dieses Bereichs bei Baker Tilly deutschlandweit forcieren. Zudem übernimmt er steuerliche Sonderprojekte, wie beispielsweise Restrukturierungen, Tax DD und steuerliche Kontrollsysteme (Tax-CMS).

Günther begann nach seinem Abschluss als Diplom-Betriebswirt (BA) seine berufliche Laufbahn bei EY in Stuttgart im Bereich Inbound Tax. Nach einem zweijährigen Aufenthalt in New York, wo er in einer Tax Boutique vorwiegend deutsche Mandanten US-steuerlich beraten hat, schloss sich eine zweijährige Tätigkeit im Inbound Tax Bereich bei Deloitte in Stuttgart an, bevor er wieder zu EY Stuttgart zurückkehrte. 2012 bis 2014 wurde er an das German Tax Desk in Shanghai entsandt und betreute hier sowohl deutsche als auch chinesische Mandanten. Nach seinem Aufenthalt bei EY in Shanghai wechselte der Steuerberater an den Standort München, wo er vorwiegend Inbound-Mandate und mittelständische Unternehmen betreute.

#### **Senior Manager Alexander Busch**

Nachdem Baker Tilly vergangene Woche den Start des zehnköpfigen Beratungsteams des renommierten Energiewirtschaftsexperten Dr. Michael Klett bekanntgegeben hat, verstärkt die Beratungsgesellschaft mit Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht Alexander Busch (36) zudem den Rechtsbereich des Stuttgarter Standortes. Er wechselt von der Kanzlei BHP Bacher & Partner.

Vor seiner Station als Partner bei BHP Bacher & Partner in Stuttgart war Busch fünf Jahre als Rechtsanwalt in mittelständischen Kanzleien im Raum Hamburg/Flensburg tätig und unter anderem Aufsichtsratsvorsitzender eines Zahlungsdienstleisters.

Nach seinem Studium der Rechtswissenschaften an der Universität Trier im Jahr 2007 begann Busch seine praktische Tätigkeit als angestellter Jurist bei der DanRevision-Gruppe, einem Zusammenschluss von Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Nach wenigen Monaten erfolgte dann im Jahr 2010 ein Spin-Off und er wurde geschäftsführender Gesellschafter der Rechtsanwaltskanzlei der Gruppe.

Ansprechpartner:



**Stefan Berning**  
Partner  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
  
Tel.: +49 231 77666-148  
stefan.berning@bakertilly.de



**Joachim Günther**  
Director Tax  
Steuerberater  
  
Tel.: +49 89 55066-261  
joachim.guenther@bakertilly.de



**Alexander Busch**  
Senior Manager  
Rechtsanwalt  
  
Tel.: +49 711 933046 234  
alexander.busch@bakertilly.de

## **F.6. Baker Tilly baut Bereiche „Transactions und „Erneuerbare Energien“ weiter aus**

### **Rechtsanwalt Jens Suhrbier wechselt an den Baker Tilly Standort Hamburg**

Baker Tilly verstärkt den Rechtsbereich seines Hamburger Standortes mit einem neuen Partner: Rechtsanwalt Jens Suhrbier (46), Experte für Gesellschaftsrecht und Transaktionen in den Bereichen Erneuerbare Energien und Clean Tech wechselt von der Kanzlei GvW Graf von Westphalen.

Baker Tilly stockt damit die Anzahl seiner in Hamburg tätigen Rechtsanwälte auf 18 auf. Deutschlandweit sind in dem Bereich Transactions nun in Summe über 60 Rechtsanwälte und Steuerberater tätig. Für den Bereich Energy hatte das Beratungsunternehmen erst kürzlich bekannt gegeben, dass der Energiemarkt-Experte, Rechtsanwalt und Steuerberater Dr. Michael Klett mit seinem zehnköpfigen Team von PWC an den Stuttgarter Standort von Baker Tilly wechselt.

Suhrbier gilt als ausgesprochener Experte für den Energiebereich, in dem er nunmehr seit 18 Jahren als Rechtsanwalt mit den Schwerpunkten Erneuerbare Energien und Clean Tech tätig ist. In diesem Zeitraum hat er vielfältige – häufig grenzüberschreitende – Transaktionen begleitet und dabei im Hinblick auf Gesellschaftsrecht, M&A, Anlagenbau (FIDIC), Finanzierungen sowie zu regulatorischen Aspekten des Energierechts beraten. Darüber hinaus begleitete er zahlreiche Windparks sowie Green-Gas und Power-2-X-Projekte und berät auch bei allgemeinen gesellschafts- und wirtschaftsrechtlichen Fragestellungen außerhalb der Energiebranche.

„In den Bereichen erneuerbare Energien und Clean Tech verzeichnen wir national wie international eine stetig steigende Anzahl entsprechender Mandatsanfragen. Daher freut es uns sehr, dass wir mit dem international anerkannten Experten Jens Suhrbier diese Bereiche weiter aus-

bauen können“, sagt Dr. Thomas Gemmeke, Mitglied des Baker Tilly Management Boards für Recht & Steuern und Leiter des Baker Tilly International Legal Networks.

Suhrbier hat seine berufliche Laufbahn im Jahr 2000 als General Counsel eines führenden Windkraftentwicklers in Norddeutschland begonnen und hat diese dann bei internationalen Kanzleien in Frankfurt am Main und später in Hamburg fortgesetzt. Für GvW Graf von Westphalen war er seit 2015 tätig.

*Ansprechpartner:*



**Jens Suhrbier**  
Partner  
Rechtsanwalt

Tel.: +49 40 600880-176  
jens.suhrbier@bakertilly.de

## **F.7. Baker Tilly berät Splendid Drinks bei Mehrheitsbeteiligung und Übernahme**

Baker Tilly berät Splendid Drinks bei Mehrheitsbeteiligung an der Getränke Müller GmbH & Co. KG und bei Übernahme der HB Getränke-Fachhandel Dahleener Heide GmbH.

Baker Tilly hat die Splendid Drinks bei der Übernahme von 51 % der Anteile an der Getränke Müller GmbH & Co. KG mit Sitz in Bielefeld beraten. Die übrigen 49 % werden von Viktoria Müller gehalten. Mit der mehrheitlichen Beteiligung an der Getränke Müller GmbH & Co. KG, die ihren Vertriebsschwerpunkt in Ostwestfalen hat, verfolgt Splendid Drinks ihren strategischen Ansatz, ein flächendeckendes Netzwerk im Bereich „Getränkefachgroßhandel und Getränkelogistik“ aufzubauen, konsequent weiter. Zudem wurde die Splendid Drinks bei der Übernahme von 100 % der Anteile an der HB Getränke-Fachhandel Dahleener Heide GmbH mit Sitz in Oschatz beraten. Der Anteilserwerb erfolgte rückwirkend zum 01.01.2018 durch die Getränke Pfeifer Holding GmbH, Chemnitz, die zu 51 % zur Splendid Drinks gehört. Der ostdeutsche Getränkelogistiker, der 1990 gegründet wurde, beliefert Kunden aus Handel und Gastronomie im Großraum Leipzig, Dresden und Chemnitz. Mit diesem Unternehmenserwerb baut die Splendid Drinks ihre Marktposition in den neuen Bundesländern weiter aus.

Das interdisziplinäre Team von Baker Tilly unter der Federführung von Bernhard Rehbein um Bernd Conrad, Andreas Metzner (Legal, Düsseldorf) und Marco Stahn (Legal, Frankfurt) sowie Alexandra Sausmekat, Bernd Frye und Josef Hinkers (Tax, Dortmund und Düsseldorf) unterstützte im Rahmen einer Legal und Tax Due Diligence sowie rechtlicher und steuerlicher Transaktionsberatung und -strukturierung.

Baker Tilly hat Splendid Drinks bereits in jüngerer Vergangenheit bei mehreren Akquisitionen im Getränkefachgroßhandelsbereich multidisziplinär beraten.

*Ansprechpartner:*



**Frank Schröder**  
Head of Marketing & Communications

Tel.: +49 211 6901-1200  
frank.schroeder@bakertilly.de

## **G. Veranstaltungen**

Nachfolgend finden Sie einen Auszug aus unseren Fachveranstaltungen für die kommenden Wochen.

### **Baker Tilly Business Dinner mit Christian Lindner in Stuttgart**

28.03.2019, Stuttgart

### **Unternehmerfrühstück: Ein knappes Jahr nach Inkrafttreten der DSGVO**

02.04.2019, Hamburg

### **E-Commerce in China: Landscape, Ecosystem & Strategies**

03.04.2019, München

### **Stuttgarter Versorgungstag**

09.04.2019, Stuttgart

Weitere Informationen zu den oben genannten und weiteren Veranstaltungen sowie mögliche Aktualisierungen finden Sie auf unserer Homepage unter [www.bakertilly.de/aktuelles/veranstaltungen](http://www.bakertilly.de/aktuelles/veranstaltungen).

---

Impressum:

Baker Tilly Holding GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft,  
Cecilienallee 6–7, 40474 Düsseldorf, Tel.: +49 211 6901-01, [www.bakertilly.de](http://www.bakertilly.de)  
Redaktionsleitung: RA, StB Oliver Hubertus,  
Koordination: Dennis Sagner  
Gestaltung und Assistenz: Barbara Godawska  
Kontakt: [info@bakertilly.de](mailto:info@bakertilly.de)

Hinweis:

Die in dieser BTadvice enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. Baker Tilly steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.

[www.bakertilly.de](http://www.bakertilly.de)

Baker Tilly bietet mit über 35.000 Mitarbeitern in 145 Ländern ein breites Spektrum individueller und innovativer Beratungsdienstleistungen in den Bereichen Audit & Advisory, Tax, Legal und Consulting an. Weltweit entwickeln Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte, Steuerberater und Unternehmensberater gemeinsam Lösungen, die exakt auf jeden einzelnen Mandanten ausgerichtet sind, und setzen diese mit höchsten Ansprüchen an Effizienz und Qualität um.

Auf Basis einer unternehmerischen Beratungsphilosophie stellen die mandatsverantwortlichen Partner interdisziplinäre Teams aus Spezialisten zusammen, die den jeweiligen Projektanforderungen auf internationaler wie auf nationaler Ebene genau entsprechen.

In Deutschland gehört Baker Tilly mit 1.040 Mitarbeitern an zehn Standorten zu den größten partnerschaftlich geführten Beratungsgesellschaften.

Die Baker Tilly Competence Center und Industry-Teams bündeln Know-how und Erfahrungen aus unterschiedlichen Disziplinen und Branchen in berufsgruppenübergreifenden Teams und fokussieren sich dabei auf die speziellen Anforderungen von Mandanten und deren Märkte.