

## Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

im Brennpunkt stellen wir Änderungen des **britischen Unternehmensteuerstrafrechts** vor, weil insbesondere auch Verstöße eines deutschen Unternehmens erhebliche Auswirkungen haben können, sofern ein Bezug zu Großbritannien vorliegt. Dabei kommt dem Aufbau eines **Tax CMS** enorme Bedeutung zu: Zum einen, um Risiken im Ausland wie hier in UK aus Rechtsänderungen zu identifizieren und zu bewerten, zum anderen aber schlicht auch aus Gründen des Nachweises einer Compliance-Organisation.

**Crowdfunding** ist eine junge und moderne Finanzierungsform. Unter „Steuern“ betrachten wir die steuerliche Behandlung der Zahlungsströme, die sich nach der Funktion des Crowdfunding richtet. In einem weiteren Beitrag stellen wir für Sie die Wechselwirkung von **verdeckter Gewinnausschüttung und einer Schenkung** heraus, um sie anschließend bezüglich der **Verlustabzugsbeschränkungen** auf den neuesten Stand zu bringen.

Es folgt unter der Rubrik Recht eine Zusammenfassung der technischen und organisatorischen Maßnahmen, die zur **ordnungsgemäßen Verarbeitung von personenbezogenen Daten** ab Mai 2018 ergriffen werden müssen. Dass zwischen Schriftform und Textform ein kleiner, aber feiner Unterschied mit hoher Bedeutung für **Arbeitsverträge** liegt, wird anschließend dargestellt.

Unter der Rubrik Rechnungslegung & Finanzen gehen wir auf **Gesellschafterdarlehen bei insolvenzgefährdeten Unternehmen** ein und analysieren im zweiten Beitrag die bilanzielle Erfassung der **„Anschaffung“ von Rückstellungen** im Falle von Übertragungen. Abgerundet wird die Themenpalette dieser Ausgabe der PKF Nachrichten mit einem Überblick über zwei **Förderprogramme, die von KMU für eine Beratung zu Digitalisierungsfragen** abgerufen werden können – sollte insoweit ein Impuls für einen Projektbedarf bei Ihnen ausgelöst sein, freut sich Ihr PKF-Partner auf Ihre Kontaktaufnahme.

Ihr PKF Team

## Inhalt

### » BRENNPUNKT



- » Unternehmensteuerstrafrecht in Großbritannien erfordert Tax CMS auch in Deutschland

### » STEUERN

- » Steuerliche Beurteilung des Crowdfunding
- » Schenkung bei verdeckter Gewinnausschüttung an nahestehende Person
- » Verlustabzugsbeschränkung bei Kapitalgesellschaften: BMF hält dagegen

### » RECHT

- » Datenschutzgrundverordnung mit umfangreichen Organisations- und Informationspflichten
- » Unwirksame Ausschlussklauseln in Arbeitsverträgen

### » RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

- » Gesellschafterdarlehen: Kein Verzicht durch Liquidation der Gesellschaft
- » „Anschaffung“ von Rückstellungen im Falle von Übertragungen
- » Mit Förderprogrammen für Beratung die Digitalisierung im Unternehmen durchsetzen

## Unternehmensteuerstrafrecht in Großbritannien erfordert Tax Compliance Management System auch in Deutschland

**Zum 30.9.2017 wurde in Großbritannien (GB) ein neuer Unternehmensteuerstraftatbestand in zwei Varianten geschaffen - der sog. „Corporate Offence of Failure to Prevent Facilitation of Tax Evasion“ (CCO). Die Auswirkungen dieser im Criminal Finances Act 2017 verankerten Neuregelungen sind auch für deutsche Unternehmen mit Verbindungen nach GB erheblich und erzeugen Handlungsbedarf.**

### 1. Varianten des neuen Straftatbestands und ...

Es wird differenziert zwischen einer sog. Inlands- und einer Auslandsvariante des Straftatbestands. In beiden Fällen wird vorausgesetzt,

- dass eine Steuerhinterziehung in strafrechtlich relevanter Weise durch eine mit dem Unternehmen assoziierte Person ermöglicht oder gefördert worden ist und
- dass auf Seiten des Unternehmens keine ausreichenden Präventionsmaßnahmen hiergegen getroffen wurden.

Die Hinterziehung britischer Steuern und Sozialversicherungsabgaben wird durch die Inlandsvariante abgedeckt. Werden ausländische Steuern hinterzogen, greift die Auslandsvariante, sofern eine Steuerhinterziehung nach britischem Recht und auch nach dem Recht des Drittstaats strafbar ist. Der erforderliche sog. „UK nexus“ ist dann gegeben, wenn ein Unternehmen einen Bezug zu GB aufweist, wobei dieser Bezug sehr weit auszulegen ist. Ausreichend ist es bereits, wenn eine mit dem Unternehmen assoziierte Person einen Tatbeitrag zur Hinterziehung ausländischer Steu-

ern in Großbritannien erbringt. Von einer Verwirklichung des Straftatbestands wäre somit bereits auszugehen, wenn in GB durch ein deutsches Unternehmen eine Leistung erbracht wird, welche die Hinterziehung ausländischer Steuern ermöglicht oder fördert.

### ... davon betroffener Personenkreis

Betroffen sind Personen- und Kapitalgesellschaften, natürliche Personen sind ausgenommen. Um als Unternehmen dem Kreis potentiell strafbarer Normadressaten anzugehören, muss das Unternehmen nicht in GB ansässig oder dort tätig sein. Es müssen noch nicht einmal in GB geschuldete Abgaben hinterzogen oder verkürzt worden sein. Ausreichend ist bereits die Hinterziehung ausländischer Steuern, also z.B. deutscher Steuern. Als assoziierte Personen eines Unternehmens, die im vorgenannten Sinne einen „UK nexus“ begründen können, gelten nicht nur Angestellte, sondern auch sonstige Personen, die für oder im Namen des Unternehmens tätig werden (z.B. Subunternehmer, Berater, Lieferanten, Shared Service Center). Dieses weite Verständnis führt dazu, dass ein „UK nexus“ ggf. nicht sofort und möglicherweise auch längerfristig nicht erkennbar ist. Erfasst sind natürliche wie juristische Personen, also z.B. auch Tochtergesellschaften.

### 2. Erforderliche Präventionsmaßnahmen und strafbegründende Wirkung bei deren Unterlassung

Die wesentliche Neuerung des CCO besteht darin, dass einzelnen Akteuren im Organisationsapparat eines Unternehmens nicht mehr konkret eine Beihilfehandlung nachgewiesen wer-

den muss. Es genügt nunmehr, dass im Unternehmen keine Strukturen geschaffen wurden, die eine Steuerhinterziehung vermieden hätten. Dem Unternehmen verbleibt zu seiner Verteidigung im Grunde nur noch der Nachweis, angemessene Präventionsmaßnahmen ergriffen zu haben. Ein Unterlassen dieser Maßnahmen wirkt indes bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen strafbegründend.

Die britische Finanzverwaltung konkretisiert die Ausgestaltung von Präventionsmaßnahmen in Form einer amtlichen Leitlinie. Es sind hiernach mehrere Prinzipien zu befolgen, die teilweise mit dem deutschen IDW Prüfungsstandard (IDW PS 980) für Compliance Management Systeme (CMS) vergleichbar sind:

- Konkret geht es insbesondere darum, Risikofaktoren im Unternehmen zu identifizieren und angemessene individuelle Präventionsmaßnahmen zu entwickeln.
- Ferner hat die – in diese Maßnahmen einzubindende – Unternehmensleitung eine Nulltoleranzpolitik zu fahren.
- Weiterhin sind intern effektive Kommunikationsmöglichkeiten für erkannte Verstöße und Risiken zu schaffen (z.B. anonyme Kanäle für „Whistleblower“).
- Schließlich wird die Anforderung gestellt, dass bestehende Systeme stetig überwacht und weiterentwickelt werden.

» **Hinweis:** Lediglich in Kleinbetrieben, in denen vorgenannte Maßnahmen als unverhältnismäßig anzusehen wären, besteht die Möglichkeit – ohne strafbegründende Konsequenzen –, auf die Implementierung solcher Maßnahmen zu verzichten.

### 3. Weitreichende Strafen

Verstöße sind mit weitreichenden Sanktionen verbunden. So können Geldstrafen grundsätzlich in unbegrenzter Höhe verhängt werden. Als Nebenstrafen kommen zudem

- der Ausschluss bei der Vergabe öffentlicher Aufträge,
- Einziehungsentscheidungen oder
- die Beschwerung mit besonderen Auflagen in Betracht.

» **Empfehlung:** Durch den Nachweis, ausreichende Präventionsmaß-

nahmen ergriffen zu haben, können sich Unternehmen bei Verstößen exkulpieren. Unternehmen mit Bezug zu GB, die nicht als Kleinbetrieb anzusehen sind, ist zu empfehlen, zumindest ein TAX CMS einzurichten bzw. bestehende CMS einer Wirksamkeitsprüfung durch einen unabhängigen Wirtschaftsprüfer dahingehend zu unterziehen, ob die Anforderungen der britischen Finanzverwaltung gewahrt werden. Gerade im Hinblick auf den im März 2019 kommenden Brexit gewin-

nen die vorbezeichneten Maßnahmen an Bedeutung. Im Zuge des Brexits sind erhebliche Umstellungen bei der Besteuerung von Unternehmen mit Bezug zu GB zu erwarten, so dass eine vorherige Implementierung entsprechender Präventivmaßnahmen dringend anzuraten ist.

» **Mehr zum Thema:** Die amtliche Leitlinie der britischen Finanzverwaltung HMRC ist unter [www.gov.uk](http://www.gov.uk) abrufbar.

*RA Sebastian Thiel, Duisburg*

## STEUERN

### Steuerliche Beurteilung des Crowdfunding

**Die Finanzierung eines Vorhabens mittels Crowdfunding hat in den letzten Jahren insbesondere im Zusammenhang mit Start-ups, aber auch bei anderen Projekten an Bedeutung stark zugenommen. Geklärt wurde nun kürzlich auch eine Reihe steuerlicher Aspekte.**

#### 1. Finanzierung mittels Crowdfunding

Crowdfunding ist eine Form der Finanzmittelbeschaffung. Durch die Beteiligung einer Vielzahl von Personen (der „Crowd“) lassen sich verschiedene Projekte, Produkte und Startups finanzieren. Über die Nutzung einer Internetplattform, das sog. „Crowdfunding-Portal“, werden das Projekt vorgestellt, die Mindestsumme vorgegeben und der Zeitraum zur Erreichung dieses Betrags festgelegt. Je nach Organisation und Durchführung des Crowdfunding-Pro-

jekts unterscheidet sich die steuerliche Behandlung bei den Beteiligten (zu einer ausführlichen Darstellung unter Finanzierungsgesichtspunkten vgl. den Beitrag zum Crowdfunding in der Ausgabe 12/2016 der PKF-Nachrichten).

Für die Verwirklichung von Neuproduktideen durch Startup-Unternehmen wird das klassische Crowdfunding-Modell

eingesetzt. Die Geldgeber erhalten für ihre Unterstützung eine Gegenleistung, z.B. in Form des jeweiligen Projektergebnisses.

#### 2. Ertragsteuerliche und spendenrechtliche Beurteilung

Einnahmen stellen ertragsteuerlich Betriebseinnahmen dar und sind umsatzsteuerpflichtig, sofern keine Umsatzsteuerbefreiung vorliegt. Da keine Uneigennützigkeit vorliegt, sind die Zahlungen nicht als Spenden abziehbar.

Bei der Finanzierung sozialer und gemeinnütziger Projekte erhält der Unterstützer hingegen keine materielle bzw. finanzielle Gegenleistung. Ist das Sammlungsziel erreicht, werden die Mittel an den Projektveranstalter weitergeleitet. Für dieses Modell gelten die allgemeinen gemeinnützigkeits- und spendenrechtlichen Regelungen. D.h. die Zahlungen



**Crowdfunding: Viele Personen steuern Geld in unterschiedlicher Höhe bei**

werden insbesondere dann als Spende anerkannt, wenn der Projektveranstalter eine steuerbegünstigte Körperschaft oder juristische Person des öffentlichen Rechts ist und das Projekt i.R. seiner steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke durchgeführt wird.

» **Hinweis:** Unter Umständen kann Crowdfunding Schenkungsteuer auslösen. Dies ist anhand der konkreten Ausgestaltung des jeweiligen Falls zu beurteilen.

### 3. Crowdlending und Crowdinvesting

Weitere Ausprägungen sind das „Crowdlending“ und das „Crowdinvesting“:

- Crowdlending ist eine Alternative zum klassischen Bankkredit. Die Konditionen sind meist besser als beim Bankdarlehen. Dieser Vermögenszufluss ist steuerlich erfolgsneutral. Die an die Kreditgeber zu zahlenden Zinsen sind Betriebsausgaben, die

Rückzahlung jedoch nicht.

- Beim Crowdinvesting wird der Geldgeber finanziell am Projekterfolg beteiligt. Die Investitionen haben eigenkapitalähnlichen Charakter.

» **Mehr zum Thema:** Das grundlegende BMF-Schreiben zur spendenrechtlichen Beurteilung des Crowdfunding vom 15.12.2017 ist unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) abrufbar.

*StBin Elena Müller, Nürnberg*

## Schenkung bei verdeckter Gewinnausschüttung an nahestehende Person

» **Für wen:** Gesellschafter von Kapitalgesellschaften sowie ihnen nahestehende Personen.

» **Sachverhalt:** Soweit die Leistungsbeziehungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Gesellschafter oder einer diesem nahestehenden Person zu Lasten der Gesellschaft nicht fremdüblich ausgestaltet werden (z.B. Überlassung eines Grundstücks zu einer überhöhten Miete an die Kapitalgesellschaft), liegt hinsichtlich des nicht fremdüblichen Teils ertragsteuerlich eine „verdeckte Gewinnausschüttung“ (vGA) vor. Von Seiten der Finanzverwaltung wird seit einigen Jahren die Auffassung vertreten, dass eine vGA zugleich eine Schenkung der Gesellschaft an ihren Gesellschafter bzw. an eine ihm nahestehende Person sein kann.

Hinsichtlich der Frage, ob in solchen Fällen die Annahme einer Schenkung gerechtfertigt ist, hat der BFH kürzlich mit drei Urteilen vom 13.9.2017 (Az.: II R 54/15; II R 32/16; II R 42/16) wie folgt Stellung bezogen:

**(1) Keine Schenkung der Gesellschaft:** Die vGA stellt keine Schenkung der Gesellschaft an die nahestehende Person dar, wenn der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung (z.B. Mietvertrag) zwischen der Gesellschaft

und der nahestehenden Person mitgewirkt hat. In einem solchen Fall beruhe die Vorteilsgewährung auf dem Gesellschaftsverhältnis zwischen der GmbH und dem Gesellschafter. Die Mitwirkung des Gesellschafters könne bereits darin bestehen, dass er

- den Vertrag als Gesellschafter-Geschäftsführer abschließt,
- als Gesellschafter mitunterzeichnet,



**Gesellschafter, Schenkung und vGA im Beziehungsdreieck**

- dem Geschäftsführer eine Anweisung zum Vertragsabschluss erteilt,
- in sonstiger Weise auf den Vertragsabschluss hinwirkt
- oder diesem zustimmt.

**(2) Schenkung des Gesellschafters:** Der BFH weist allerdings darauf hin, dass stattdessen eine Schenkung des Gesellschafters an die nahestehende Person vorliegen kann. Ob dies der

Fall ist, hänge von der Ausgestaltung der zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person gewählten Rechtsbeziehung ab. Hier seien verschiedene Gestaltungen denkbar (z.B. Schenkungsabrede, Darlehen, Kaufvertrag).

Steuerlich geschieht bei vorliegender vGA Folgendes: Die Gesellschaft leistet eine (verdeckte) Gewinnausschüttung an den Gesellschafter, d.h. die Zahlung erfolgt im Hinblick auf die gesellschaftsvertraglichen Rechte des Gesellschafters. Dieser wendet den erhaltenen Vorteil anschließend der nahestehenden Person zu. Diese Vermögensverschiebung kann – je nach Ausgestaltung der Rechtsbeziehung zwischen Gesellschafter und nahestehender Person – eine Schenkung sein. Die Zahlung selbst erfolgt über das nicht fremdübliche Entgelt im Wege des abgekürzten Zahlungs-

wegs von der Gesellschaft an die nahestehende Person.

» **Hinweis:** Im Ergebnis führen die bisherige Verwaltungsauffassung und die neue BFH-Sichtweise in den meisten Fällen gleichermaßen zu der Annahme, dass bei einer vGA an eine nahestehende Person regelmäßig eine Schenkung vorliegt.

*StB Steffen Heft, Heidelberg*

## Verlustabzugsbeschränkung bei Kapitalgesellschaften: BMF hält dagegen

» **Für wen:** Kapitalgesellschaften mit steuerlichen Verlustvorträgen.

» **Sachverhalt:** Der quotale Verlustuntergang bei Beteiligungserwerben ist nach der Rechtsprechung des BVerfG nicht mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbar und verlangt eine gesetzliche Neuregelung. Auch über den vollständigen Verlustuntergang soll das Verfassungsgericht entscheiden (vgl. PKF Nachrichten 10/2017). Ob sich mit der Einführung des fortführungsgebundenen

Verlustvortrags nach § 8d KStG mit Wirkung ab 1.1.2016 (vgl. PKF Nachrichten 1/2017) eine davon abweichende Beurteilung ergibt, bedarf laut BVerfG einer gesonderten Betrachtung.

Das BMF hat am 28.11.2017 ein überarbeitetes Anwendungsschreiben zum § 8c KStG veröffentlicht (Az.: IV C - S 2745-a/09/10002:004). Danach soll im Hinblick auf den o.g. Beschluss des BVerfG § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für unmittelbare Beteiligungserwerbe von

Anteilen an Kapitalgesellschaften vor dem 1.1.2016 bis zu einer gesetzlichen Neuregelung nicht angewendet werden.

» **Empfehlung:** Nach wie vor Bestand hat unsere schon in der Ausgabe 10/2017 gegebene Empfehlung, dass gegen Bescheide mit steuerlichen Verlustabzugsbeschränkungen aufgrund von Anteilsübertragungen von mehr als 25% Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden sollte.

*StBin Sabine Rössler, Duisburg*

## RECHT

### Datenschutzgrundverordnung mit umfangreichen Organisations- und Informationspflichten

» **Für wen:** Unternehmen mit personenbezogener Datenverarbeitung.

» **Sachverhalt:** Ab dem 25.5.2018 wird die Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) für die Verarbeitung von personenbezogenen Daten gelten. Damit sollen einerseits der Schutz personenbezogener Daten innerhalb der EU sichergestellt und andererseits der freie Datenverkehr innerhalb des Europäischen Binnenmarkts gewährleistet werden.

Neu ist, dass geeignete technische und organisatorische Maßnahmen zur ordnungsgemäßen Verarbeitung der Daten ergrif-

fen und dokumentiert werden müssen. Diese umfassen insbesondere:

- die Anlage von Datenverarbeitungsverzeichnissen, die den Zweck der jeweiligen Datenverarbeitung dokumentieren;
- die Erarbeitung von Notfall-Konzepten für „Datenpannen“;
- die Aufstellung von Konzepten zur

Löschung der Daten auf Verlangen der betroffenen Person(en) sowie nach Ablauf der Aufbewahrungsfristen;

- die Sicherstellung, dass nur die Daten

Mit den vorgenannten Maßnahmen wird ein Datenschutz-Compliance-System für die Verarbeitung personenbezogener Daten erforderlich. Daneben müssen wegen der Informationspflichten

verwendete Datenschutzerklärungen in AGB oder auf Internetseiten überprüft und ggf. geändert werden.

Weiterhin ist zu beachten, dass die Sanktionen bei Nichteinhaltung drastisch verschärft wurden. Bei der Verletzung technisch-organisatorischer Pflichten (z.B. Dokumentation) können Geldbußen von bis zu 10 Mio. € oder 2% des globalen Jahres-

umsatzes verhängt werden, bei Verletzungen materieller Pflichten sogar das Doppelte.

» **Empfehlung:** Eine frühzeitige Beschäftigung mit dem Thema zur Umsetzung der Vorgaben der DSGVO ist vor dem Hintergrund der massiven Sanktionsandrohung angeraten.

*RAin/StBin Dany Eidecker, Osnabrück*



Personenbezogene Daten erfordern ein Datenschutz-Compliance-System

erhoben werden, die für den angegebenen Zweck auch erforderlich sind (dies soll bereits durch die Voreinstellungen der IT sichergestellt werden – „privacy by design“);

- die Einhaltung von Informationspflichten gegenüber den von der Datenverarbeitung betroffenen Personen.

## Unwirksame Ausschlussklauseln in Arbeitsverträgen

» **Für wen:** Arbeitgeber, die Ausschlussklauseln in Arbeitsverträgen verwenden.

» **Sachverhalt:** In vielen Arbeitsverträgen sind sog. „Ausschlussklauseln“ enthalten. Diese regeln, dass alle Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis verfallen, wenn sie nicht innerhalb einer bestimmten Ausschlussfrist (häufig drei Monate) gegenüber der anderen Vertragspartei schriftlich geltend gemacht werden.

Seit Inkrafttreten des Gesetzes zur Verbesserung der zivilrechtlichen Durchsetzung von Verbraucherschützenden Vorschriften des Datenschutzrechts am 1.10.2016 genügt für die Geltendmachung ein Fax, eine E-Mail oder eine SMS anstelle eines unterzeichneten Schreibens. Das Gesetz gilt für alle Arbeitsverträge, die nach dem 30.9.2016 abgeschlossen wurden. Zudem findet es Anwendung auf „Altverträge“, wenn diese nach dem



**Textform sichert Ansprüche ab**

30.9.2016 in wesentlichen Bestandteilen (wie etwa Arbeitszeit, Aufgabengebiet oder Vergütung) so abgeändert wurden, dass insgesamt ein neuer Arbeitsvertrag vorliegt. Sieht eine Ausschlussklausel in solchen Verträgen die Schriftform vor, führt dies zur Unwirksamkeit der Ausschlussklausel mit der Folge, dass die dort geregelten kurzen Fristen für den Arbeitnehmer nicht gelten. Dieser kann dann seine Ansprüche

innerhalb der gesetzlichen Verjährungsfristen (i.d.R. drei Jahre) geltend machen.

Arbeitgeberansprüche erlöschen dagegen auch bei Unwirksamkeit der Ausschlussklausel innerhalb der kurzen Frist der Ausschlussklausel, sofern der Arbeitsvertrag auf einem vorformulierten Vertragsmuster des Arbeitgebers beruht. Der Arbeitgeber darf sich in diesem Fall nicht auf die Unwirksamkeit der von ihm verwendeten Klauseln berufen.

» **Empfehlung:** Arbeitgeber sollten ihre Vertragsmuster überprüfen. Bei Vertragsanpassungen oder Neuabschluss von Arbeitsverträgen sollte eine Ausschlussklausel verwendet werden, die für die Geltendmachung von Ansprüchen die Textform anstelle der Schriftform vorsieht. Gerne stehen wir Ihnen für die Formulierung arbeitsvertraglicher Klauseln zur Verfügung.

*RAin Claudia Auinger, Nürnberg*

## RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

### Gesellschafterdarlehen: Kein Verzicht durch Liquidation der Gesellschaft

» **Für wen:** Kapitalgesellschaften, die Tochtergesellschaften ohne Forderungsverzicht auflösen möchten.

» **Sachverhalt:** Grundsätzlich sind Verbindlichkeiten einer Kapitalgesellschaft gegenüber einem Gesellschafter gewinnwirksam auszubuchen, soweit das Darlehen wertlos ist und der Gesellschafter auf die Rückzahlung des Darlehens verzichtet. Unklar war bisher, ob der Liquidationsbeschluss als eine solche Verzichtserklärung anzusehen ist. Die OFD Frankfurt/M. hat nun aber kürzlich mit Verfügung vom 7.9.2017 klargestellt, dass der Liqui-

dationsbeschluss allein nicht als Verzichtserklärung zu werten ist, wenn die Verbindlichkeit bis zum Abschluss der Liquidation zivilrechtlich fortbesteht (Az. der VfG.: A 12 St 525).

Vereinbarungen, nach denen der Gläubiger mit seiner Forderung hinter die Forderungen aller anderen Gläubiger in der Weise zurücktritt, dass sie nur aus künftigen Gewinnen oder aus dem freien Vermögen des Schuldners bedient werden müssen, begründen eine wirtschaftliche Belastung der Gesellschaft und die Bilanzierung der Verbindlichkeit. Dies gilt bis zur Beendi-

gung der Abwicklung der Gesellschaft. Nach der neueren Rechtsprechung des BGH (zuletzt etwa Urteil vom 5.3.2015, Az.: IX ZR 133/14) ist Voraussetzung für die insolvenzvermeidende Wirkung des Rangrücktritts, dass Gesellschafterdarlehen nicht befriedigt werden dürfen, soweit dadurch die Überschuldung der Gesellschaft eintreten würde (Zahlungsverbot). Dies hat jedoch nach der OFD Frankfurt/M. keine Auswirkung auf die handels- und steuerbilanzielle Behandlung des Darlehens. Auch im Insolvenzverfahren ist grundsätzlich weiter von einer wirtschaftlichen Bela-

stung und daher von einer Pflicht zur Passivierung der Gesellschafterdarlehen auszugehen.

Nach Abschluss der Liquidation können die Verbindlichkeiten der Gesellschaft erlöschen, ohne dass in ihrer letzten logischen Sekunde ein steu-

erpflichtiger Gewinn entsteht. Die Bewertung der Verbindlichkeiten in der Abwicklungsschlussbilanz ist jedoch, so ein ausdrücklicher Hinweis der OFD Frankfurt/M., im Einzelfall zu prüfen.

» **Empfehlung:** Barzuschüsse in die Kapitalrücklage zur Ablösung der Ver-

bindlichkeiten dienen der Vermeidung von Gewinnwirkungen. Verschmelzungen sind Alternativen für die problematischen Liquidationen. Sofern Rangrücktritte vereinbart sind, sollten diese auf ihre bilanzielle Wirkungen überprüft werden.

*StBin Sabine Rössler, Duisburg*

## „Anschaffung“ von Rückstellungen im Falle von Übertragungen

» **Für wen:** Bilanzierende Unternehmer mit Verbindlichkeiten und Rückstellungen (wie z.B. Drohverlust- und Pensionsrückstellungen) im Falle von Schuldübernahmen, Schuldbeitritten und Erfüllungsübernahmen aus Einzel- oder Betriebsübertragungen.

» **Sachverhalt:** Mit Schreiben vom 30.11.2017 hat das BMF seine endgültige Auffassung hinsichtlich der Anwendung der in 2013 eingeführten §§ 4f, 5 Abs. 7 EStG zur Beschränkung der Hebung stiller Lasten bei der Übertragung von Verpflichtungen veröffentlicht (Az.: IV C - S 2133/14/10001). Die Regelungen gelten für nach dem 28.11.2013 endende Wirtschaftsjahre. In Vorjahren hatte der BFH durch seine neuere Rechtsprechung nach Ansicht der Finanzverwaltung Steuerausfälle in Milliardenhöhe ermöglicht.

**(1) Gesetzliche Regelung seit 28.11.2013:** Nach der Neuregelung verteilt der Überträger einen Aufwand, der sich bei Übertragungen aus einer Differenz zwischen Handels- und Steuerbilanzansatz einer Verpflichtung erge-

ben kann, über 15 Jahre (§ 4f EStG). Der Übernehmer hat die Verpflichtung zum ersten Bilanzstichtag nach der Übertragung in der Steuerbilanz mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, wie ihn der ursprünglich Verpflichtete bilanziert hätte; er kann den entstehenden Gewinn über 15 Jahre verteilen (§ 5 Abs. 7 EStG).

**(2) Auffassung der Finanzverwaltung:** Das BMF stellt klar, dass die Verteilung des Aufwands nur für die Übertragung von Verpflichtungen gilt, die am vorangegangenen Bilanzstichtag bereits bestanden haben und die beim Übernehmer in den Anwendungsbereich des § 5 Abs. 7 EStG fallen. Scheidet eine übernommene Verpflichtung vor dem folgenden Bilanzstichtag aus dem Betriebsvermögen des Übernehmers aus, so kann der sich ergebende Gewinn nicht abgegrenzt gebildet werden. Im Bereich von Pensionsverpflichtungen können die Übernehmer steuerliche Wahlrechte unabhängig von der Wahl des Rechtsvorgängers ausüben.

» **Hinweis:** Änderungen des Durch-

führungswegs im Rahmen einer Altersversorgungszusage (Direktzusage, Unterstützungskasse, Pensionskasse o.Ä.) unterliegen nicht der Anwendung der §§ 4f und 5 Abs. 7 EStG.

**(3) Ausnahmen:** Wechselt ein Versorgungsberechtigter zu einem neuen Arbeitgeber, unterbleibt die Verteilung des Aufwands aus der Übertragung der Verpflichtung. Dies betrifft auch die Übertragung von Jubiläumszusagen, Altersteilzeitvereinbarungen o.Ä.. Beim Übernehmer wird die Verpflichtung ausgehend vom Teilwert der Pensionsverpflichtungen gesondert berechnet. Bei gesetzlichen Übergängen von Pensionsverpflichtungen gem. § 613a BGB gelten diese Ausnahmenvorschriften allerdings nicht.

» **Empfehlung:** Es ist dringend anzuraten, über eine entsprechende zivilrechtliche Ausgestaltung von z.B. Betriebsübertragungen eine optimale Besteuerung von Aufwands- und Ertragspositionen aus Verpflichtungsübertragungen sicherzustellen.

*StBin Sabine Rössler, Duisburg*

## Mit Förderprogrammen für Beratung die Digitalisierung im Unternehmen durchsetzen

» **Für wen:** Selbstständige und gewerbliche Unternehmen, die weniger als 100 Mitarbeiter beschäftigen und im Vorjahr einen Umsatz oder eine Bilanzsumme von max. 20 Mio. € ausweisen, oder Unternehmen, die bereits am Markt tätig sind und zudem der EU-Mittelstandsdefinition für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) entsprechen.

» **Sachverhalt:** Die Digitalisierung der Geschäftsprozesse stellt eine große Herausforderung für Unternehmen dar. Häufig fehlt es jedoch an finanziellen Möglichkeiten und Know-how. Im Folgenden wird ein Überblick über die zwei Förderprogramme des Bundes gegeben, die beim Thema „Betriebswirtschaftliche Beratung“ oder „Unterneh-

mensberatung“ eine wesentliche Rolle spielen.

**(1) „go-digital“:** Gegenstand dieses Förderprogramms sind die fachliche Beratung sowie die Begleitung des begünstigten Unternehmens bei der Umsetzung erforderlicher Maßnahmen zum Auf- bzw. Ausbau der IT-Systeme. Ein Beratungsprojekt, das gefördert

werden soll, muss einem der drei Module IT-Sicherheit, Digitale Markterschließung oder Digitale Geschäftsprozesse zugeordnet werden können. Die Zuwendung wird als nicht rückzahlbarer Zuschuss in Form einer Anteilsfinanzierung an der Rechnung des Beratungsunternehmens gewährt. Die Förderquote kann bis zu 50% eines Beratertagesatzes betragen, der auf 1.100 € begrenzt ist. Es können bis zu 30 Beratertage berücksichtigt werden.

**(2) „Förderung unternehmerischen Know-hows“:** Dieses Programm unterscheidet zwischen Jungunternehmen (< 2 Jahre nach Gründung), Bestandsunternehmen (ab 3 Jahre nach Gründung) sowie Unternehmen in Schwierigkeiten. Jungunternehmen und Bestandsunternehmen können zu allgemeinen und speziellen Beratungsthemen gefördert werden. Unternehmen in Schwierigkeiten können eine Förderung für Unternehmens-



**Beratungskosten über Förderprogramme finanzieren**

sicherungsberatung und Folgeberatung erhalten. Die Höhe des Zuschusses orientiert sich am Standort des Unternehmens und an den jeweils maximal förderfähigen Beratungskosten, welche bei Jungunternehmen 4.000 € und bei allen anderen Unternehmen 3.000 € betragen.

» **Empfehlung:** Es ist darauf zu achten, dass die Beratungsunternehmen entsprechende Voraussetzungen

erfüllen, um eine förderbare Beratung gewährleisten zu können. Insbesondere ist zu berücksichtigen, dass Kosten für Beratungen, die vor der Bewilligung der Förderanträge durchgeführt wurden, nicht übernommen werden.

» **Mehr zum Thema:** Anwendungsbedingungen der Förderprogramme vermitteln wir gern in einem persönlichen Gespräch; weitere Informationen zu „go-digital“ finden Sie unter [www.innovations-beratung-forderung.de](http://www.innovations-beratung-forderung.de), zur „Förderung unternehmerisches Know-how“ unter [www.bmwi.de](http://www.bmwi.de).

*B.A. Alessa Krüll und  
WP/StB Martin Wulf, Stuttgart*

## BONMOT ZUM SCHLUSS

„The most dangerous poison is the feeling of achievement. The antidote is to every evening think what can be done better tomorrow.“

**Ingvar Kampard, Gründer des Möbelkonzerns IKEA,  
30.3.1926 – 27.1.2018.**

## Impressum

**PKF Deutschland GmbH** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | [www.pkf.de](http://www.pkf.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

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

\* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de) einsehbar.