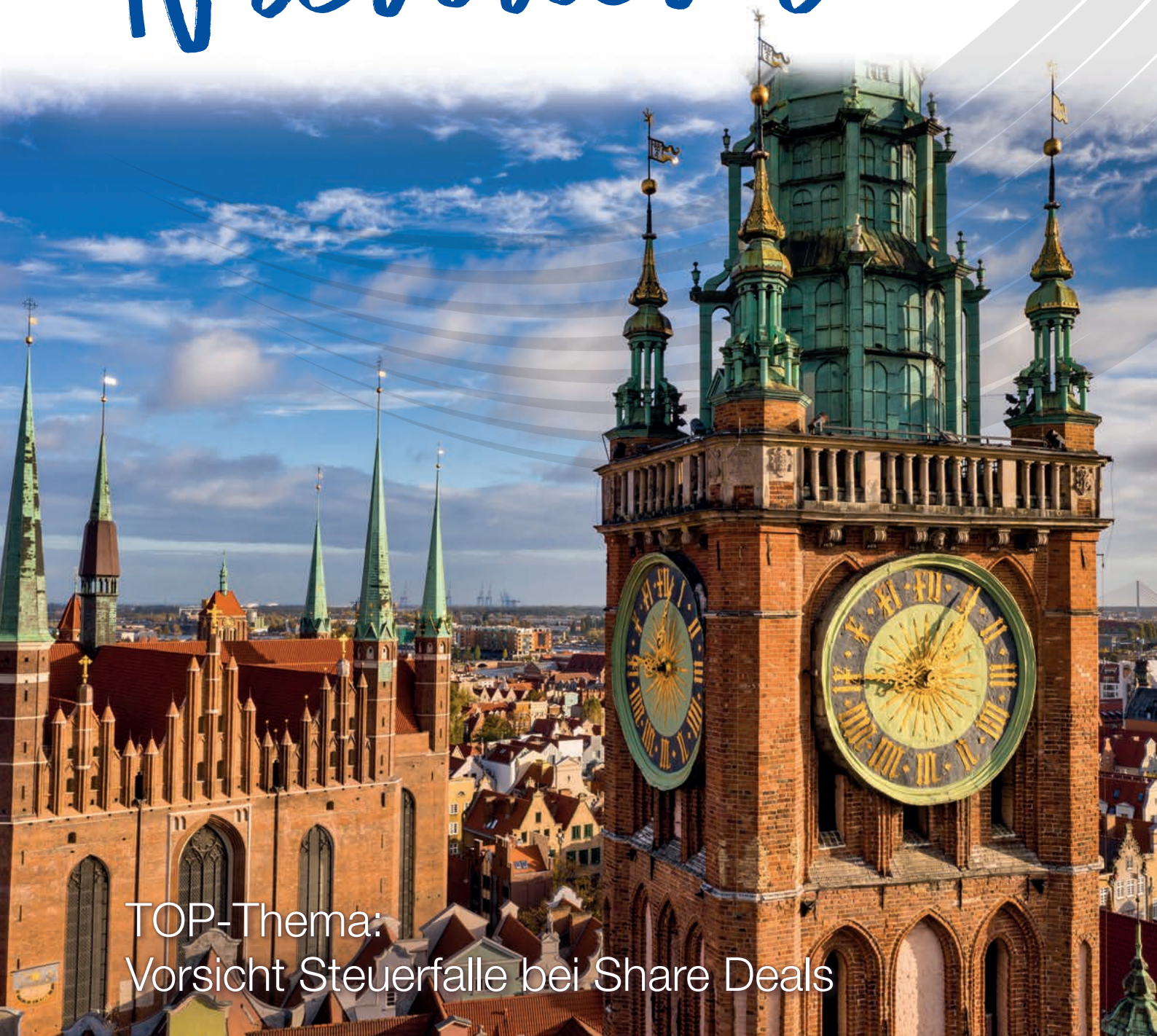


# Nachrichten



TOP-Thema:  
Vorsicht Steuerfalle bei Share Deals

# Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Diese Juni-Ausgabe steht ganz im Zeichen von Steuer- und Rechtsfragen bei Grundstücken. Im Top-Thema geben wir Ihnen Hinweise, wie bei einem Kauf von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (**Share deal**) das **Risiko einer doppelten Grunderwerbsteuer** vermieden werden kann, wenn das Unternehmen Grundbesitz hält. Im zweiten Beitrag geht es darum, wie und unter welchen Voraussetzungen sich die **Besteuerung eines Veräußerungsgewinns beim Grundstücksverkauf** verhindern lässt – auch wenn das Grundstück keine zehn Jahre im Eigentum war. Anschließend haben wir für Sie zusammengestellt, welche Aufwendungen beim Erwerb eines Grundstücks sofort abzugsfähig sind und welche erst über Abschreibungen; dabei ordnen wir die **Abstandszahlungen** ein, damit ein **Mieter die Wohnung verlässt**. Im vierten Beitrag gab eine finanzgerichtliche Entscheidung Anlass, das Thema Versteuerung von **Arbeitslohn aus dem Ausland** in Deutschland zu behandeln.

In der Rubrik Rechnungslegung und Finanzen haben wir in der letzten Ausgabe einen Blick auf Anlagen in sog. **ETFs** geworfen und dabei den Fokus auf

Privatanleger gerichtet. In dieser Ausgabe folgt nun eine Betrachtung der **Steuerwirkungen** bei Investitionen im **Unternehmensvermögen** und ein Vergleich für ein Investment einerseits im Privatvermögen und andererseits als Direktanlage in Aktien. In dem sich anschließenden Beitrag stellen wir die aktuelle Rechtsprechung zur **Rückstellungsfähigkeit** von **Boni** für die Fälle dar, in denen es keine Verpflichtung gegeben hat.

In der Rubrik Recht geht es einmal mehr um das Erbe und spezifisch hier darum, unter welchen Umständen eine gut gemeinte **Erbausschlagung** zu Kummer führen kann.

Bei den die Fachbeiträge auflockernden Illustrationen beginnt eine neue Reise durch PKF-Standorte in den europäischen Nachbarländern. In dieser Ausgabe starten wir in Polen.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



Warschau  
Moderne Skyline und Palast der Kultur und Wissenschaft

Titelfoto: Danzig, Turmuhr des historischen Rathauses

# TOP-Thema

## Vorsicht Steuerfalle bei Share Deals

# Inhalt

### Steuern

Vorsicht Steuerfalle bei Share Deals ..... 4

Grundstücksveräußerung im Privatvermögen –  
Steuerliche Fallstricke erkennen und vermeiden ..... 5

Abstandszahlungen an Mieter als sofort abziehbarer  
Aufwand ..... 7

Versteuerung von Arbeitslohn aus dem Ausland in  
Deutschland ..... 8

### Rechnungslegung & Finanzen

Vermögensaufbau mit ETFs in einer vermögens-  
verwaltenden GmbH in Abgrenzung zum Privat-  
vermögen (Teil 2) ..... 10

Mitarbeiterboni ohne Rechtsanspruch: Rückstellung  
dennoch möglich ..... 12

### Recht

Erbausschlagung will gut überlegt sein ..... 13

### Kurz notiert

Zuwendungsnießbrauch als Gestaltungsmissbrauch? ... 14

Pensionszusagen: Keine Rückstellung bei schädlichen  
Vorbehalten ..... 14

Versuchte Nötigung: Kein Recht auf „Sicherstellung“ eines  
falsch abgestellten E-Scooters ..... 15

## STEUERN

StB Holger Wandel

# Vorsicht Steuerfalle bei Share Deals

**Neben den mittlerweile hinreichend bekannten grundlegenden Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes, mit denen insbesondere auch die steuerneutrale Umgehung von sog. Share Deals vermieden werden sollte, wurden im Nachgang im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2022 (JStG) verfahrensrechtliche Vorschriften zur Grunderwerbsteuer bei Share Deals modifiziert. Entsprechende Gestaltungen bedürfen sorgfältiger Abwägungen, um nicht in eine Steuerfalle zu tappen.**

## 1. Verwaltungsauffassung zum Signing und Closing

Sofern eine Kapitalgesellschaft Grundbesitz hat, ergeben sich bei einem Verkauf von Unternehmensanteilen (Share Deal) grundsätzlich zwei Anknüpfungspunkte bezüglich des in der Gesellschaft befindlichen Grundvermögens, die Grunderwerbsteuer (GrESt) auslösen können:

- » Der Zeitpunkt des Abschlusses des Verpflichtungsgeschäfts (sog. Signing) löst regelmäßig GrESt nach § 1 Abs. 3 bzw. Abs. 3a GrEStG aus.
- » Das Erfüllungsgeschäft (sog. Closing) löst regelmäßig den Tatbestand des § 1 Abs. 2 bzw. des Abs. 2a/2b GrEStG aus.

Gesetzlich ist geregelt, dass § 1 Abs. 2 bzw. Abs. 2a GrEStG Vorrang vor § 1 Abs. 3 GrEStG haben. Dies bedeutet eigentlich, dass GrESt in diesen Fällen grundsätzlich nur für den Closing-Tatbestand festgesetzt werden sollte. Allerdings geht die Finanzverwaltung davon aus, dass es sich bei den Vorschriften zum Signing-Tatbestand und zum Closing-Tatbestand um parallel anwendbare GrESt-Tatbestände handelt, sofern – was in der Praxis weit überwiegend der Fall ist – das Signing und das Closing zeitlich nicht zusammenfallen. Bei Anwendung dieser Auffassung fällt bei Share Deals GrESt grundsätzlich somit doppelt an.

Dieses nun nicht neue Problem wurde bisher in der Praxis insoweit gelöst, dass die GrESt für den Signing-Tatbestand von Seiten der Finanzverwaltung nur dann festgesetzt wurde, wenn das Closing nicht innerhalb von einem Jahr seit Kenntnisnahme der Verwaltung erfolgte. Gleichwohl handelt es sich hierbei lediglich um eine Verwaltungsanweisung und nicht um eine gesetzliche Regelung.

## 2. Neue gesetzliche Regelungen

Nunmehr hat der Gesetzgeber mit dem JStG 2022 eine sehr formalistische Lösung für das o.g. Problemfeld geschaffen: Mit der Einführung des § 16 Abs. 4a GrEStG wurde die Aufhebung des GrESt-Tatbestands für den Signing-Sachverhalt gesetzlich angeordnet, wenn es zum Closing der Transaktion und damit zum Grunderwerbsteuerbaren Tatbestand des § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b GrEStG gekommen ist. Hiernach soll GrESt beim Share Deal also grundsätzlich nur einmal anfallen. Sollte zuvor für den Signing-Tatbestand bereits GrESt festgesetzt worden sein, wäre diese aufzuheben.

Für die Praxis sehr problematisch ist allerdings die weitere Voraussetzung des § 16 Abs. 5 Satz 2 GrEStG, der ebenfalls durch das JStG 2022 eingeführt wurde. Danach wird die GrESt für den Signing-Tatbestand nur dann rückwirkend aufgehoben, wenn die mit dem Signing verbundenen Meldepflichten rechtzeitig und vollständig erfolgt sind. Sollte beispielsweise eine vollständige Anzeige des Grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgangs nicht innerhalb von zwei Wochen nach dem Signing beim Finanzamt eingegangen sein, droht nach der neuen Gesetzeslage eine doppelte GrESt fällig zu werden. Da es sich in diesem Fall meist um hochpreisige Immobilien im Betriebsvermögen handelt, besteht hier das latente Risiko hoher sechsstelliger Steuerforderungen.

## Empfehlungen

Sofern bei den erworbenen Gesellschaften Grundvermögen vorhanden ist, ist zwingend darauf zu achten, dass die Meldefristen von zwei Wochen eingehalten werden. Dies stellt die Praxis insbesondere vor die Herausforderung, dass bei einem Share Deal der Erwerber verpflichtet ist, die Meldung abzugeben, obwohl oftmals zu diesem Zeitpunkt die notwendigen Informationen nicht in ausreichendem Detaillierungsgrad vorhanden sind. Insoweit ist es wichtig, die Problematik bereits im Zuge der Kaufpreisverhandlungen zu adressieren, um die Fristen einhalten zu können.

RA/StB Sascha Wegener

# Grundstücksveräußerung im Privatvermögen – Steuerliche Fallstricke erkennen und vermeiden

Private Veräußerungserlöse sind in der Regel nicht ertragsteuerepflichtig. Auch der Erlös aus der Veräußerung eines Gebäudes, welches im Rahmen der Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ verwendet wird, ist nur dann einkommensteuerepflichtig, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Zudem sind bei einer Veräußerung eines vermieteten Geschäftsgrundstücks noch eventuelle umsatzsteuerliche Folgen zu beachten. Nachfolgend geben wir einen Überblick über die möglichen steuerlichen Folgen, die man bei einem beabsichtigten Gebäudeverkauf beachten sollte.

## 1. Ertragsteuerliche 10-Jahres-Frist

Für die Berechnung der Veräußerungsfrist nach § 23

Abs. 1 EStG ist allein die Unterzeichnung der jeweiligen notariellen Kaufverträge für die Anschaffung und die Veräußerung des Grundstücks maßgebend, unabhängig von dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten (vgl. BFH-Urteile vom 15.12.1993 und 8.4.2014; so auch die Verwaltungsauffassung, vgl. EStH, H23, Stichpunkt Veräußerungsfrist). Wenn zwischen den jeweiligen notariellen Kaufverträgen ein Zeitraum von mehr als zehn Jahren liegt, ist der Veräußerungsgewinn von privatgehaltenen Immobilien steuerfrei. Auch die zwischenzeitliche Errichtung eines Gebäudes auf einem ursprünglich unbebauten Grundstück begründet keine neue 10-Jahres-Frist (vgl. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG). Dies ist auch die Auffassung der Finanzverwaltung, die hierzu folgendes Beispiel herausgegeben hat: „A hat am 31.3.1993 ein unbebautes Grundstück angeschafft. Im Jahr 1998 stellt er darauf ein Einfamilienhaus fertig, das er anschließend



Schlossplatz Warschau

vermietet. Ab dem 1.4.2003 kann er das bebaute Grundstück veräußern, ohne dass der Gewinn der Besteuerung nach § 23 EStG unterliegt“ (BMF-Schreiben vom 5.10.2000, BStBl I 2000 S. 1383, Rn. 9).

**Hinweis:** Der Gesetzgeber hat zudem eine Ausnahme der Besteuerung bei privaten Grundstücksveräußerungen beschlossen, wenn die Immobilie zwar innerhalb der 10-Jahres-Frist veräußert, jedoch ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder zumindest im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG). Zusätzlich ist zu beachten, dass der BFH bereits mehrfach (u.a. Urteil vom 3.9.2019, Az.: IX R 10/19; Beschluss vom 3.8.2022, Az.: IX B 16/22) entschieden hat, dass auch eine „Zwischenvermietung“ kurz vor dem Verkauf für die Anwendung der Ausnahmenvorschrift unschädlich ist. Nach der Rechtsprechung ist es ausreichend, wenn eine zusammenhängende Nutzung von einem Jahr und zwei Tagen vorliegt; hierbei muss sich die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auf das gesamte Jahr erstrecken, welches der Veräußerung voraus ging, so dass die eigene Wohnnutzung zumindest im zweiten Jahr vor der Veräußerung am letzten Tag und im Veräußerungsjahr am ersten Tag vorliegen muss.

## 2. Umsatzsteuerliche Aspekte

### 2.1 Option zur Steuerpflicht bei Vermietungen

Normalerweise ist die (langfristige) Vermietung von Grundstücken nach § 4 Nr. 12a UStG von der Umsatzsteuer befreit, sodass weder bei der Anschaffung des Grundstücks noch bei der Herstellung des Gebäudes Vorsteuer gezogen werden darf. Anders sieht es jedoch aus, wenn gem. § 9 Abs. 1, 2 UStG bei Vermietungen von z.B. Geschäftsräumen an andere Unternehmer zur Umsatzsteuerpflicht optiert wurde. Dies hat für den Vermieter den Vorteil, dass er ausgewiesene Umsatzsteuer auf Eingangsleistungen als Vorsteuer geltend machen kann. Das gilt auch dann, wenn das Grundstück im Privatvermögen gehalten wird; denn obwohl mit der Vermögensverwaltung keine selbständige Tätigkeit ausgeübt wird, gilt die Vermietung als unternehmerische Tätigkeit i.S. des UStG. Gleiches gilt auch beim Verkauf eines Grundstücks, welcher zwar grundsätzlich nach § 4 Nr. 9a UStG steuerfrei ist, wobei auch hier nach § 9 Abs. 1, 3 UStG zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden kann.

### 2.2 Geschäftsveräußerung im Ganzen

Allerdings ist bei einer beabsichtigten Veräußerung zunächst zu prüfen, ob eine nicht steuerbare sog. Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) nach § 1 Abs. 1a

UStG vorliegt. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn von mehreren vermieteten Grundstücken ein Grundstück veräußert wird, der Erwerber den Mietvertrag fortführt und dabei ein gesondert geführter Betrieb im Ganzen übereignet wird. So sind die Voraussetzungen nicht erfüllt, wenn der Veräußerer eines Grundstücks dessen Vermietung bereits vor dem Verkauf eingestellt hatte oder wenn das Grundstück an den bisherigen alleinigen Mieter veräußert wird. Auch ist keine GiG anzunehmen, wenn ein Bau-trägerunternehmen ein Grundstück überträgt. Denn in diesem Fall führt der Erwerber nicht das Bau-trägerunternehmen fort, sondern betreibt ein (neues) Vermietungsunternehmen.

**Hinweis:** Dies ist u.a. deshalb wichtig, weil bei einer GiG wegen der fehlenden Steuerbarkeit nicht zur Steuerpflicht gem. § 9 UStG optiert werden kann. Auch wird keine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG ausgelöst, denn der Erwerber führt den nachfolgend aufgeführten Berichtigungszeitraum fort („Fußstapfentheorie“, § 15a Abs. 10 UStG).

### 2.3 Berichtigung des Vorsteuerabzugs

Wenn eine GiG verneint wird, ist zu beachten, dass sich die maßgebenden Verhältnisse i.S. des § 15a UStG ändern könnten, was zu einer erheblichen Vorsteuerkorrektur führen könnte. Auch hier ist gesetzlich ein Berichtigungszeitraum von zehn Jahren vorgesehen (§ 15a Abs. 1 Satz 2 UStG). Der Berichtigungszeitraum beginnt hier jedoch erst mit dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung des Wirtschaftsguts (§ 15a Abs. 1 Satz 1 UStG). Unerheblich ist in diesem Zusammenhang auch der Zeitpunkt der tatsächlichen Vornahme des Vorsteuerabzugs.

## Empfehlung

Der Beginn der 10-Jahres-Frist nach der Einkommensteuer und nach der Umsatzsteuer kann aufgrund anderer Anknüpfungspunkte erheblich voneinander abweichen. Bei einem beabsichtigten Verkauf sollten deshalb sowohl die ertragsteuerlichen als auch die umsatzsteuerlichen Folgen umfassend geprüft werden. Hier empfiehlt es sich in Zweifelsfällen, steuerliche Beratung in Anspruch zu nehmen und in den notariellen Kaufvertrag ggf. entsprechende Steuerklauseln aufzunehmen für den Fall, dass die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung von denen der Vertragsparteien abweicht.

StBin Sabine Rössler

# Abstandszahlungen an Mieter als sofort abziehbarer Aufwand

**Nach aktuell ergangener BFH-Rechtsprechung können Abstandszahlungen an Mieter für deren vorzeitigen Auszug aus einem vermieteten Wohnobjekt abziehbare Werbungskosten der Vermietung darstellen. Nachfolgend werden die Voraussetzungen zunächst eingeordnet und anschließend näher ausgeführt.**

## 1. BFH bejaht Sofortabzug

Abfindungen sind nach dem Urteil des BFH vom 20.9.2022 (Az.: IX R 29/21) im Jahr der Zahlung vollständig abziehbar, wenn das Objekt nach Auszug der jeweiligen Mieter renoviert werden soll. Zwar ermöglicht oder erleichtert der Leerstand, der durch die Abfindung erreicht wird, die Renovierungsarbeiten. Nach der BFH-Auffassung stellen die Abfindungen jedoch keine anschaffungsnahen Herstellungskosten nach § 6 Abs.1 Nr. 1a EStG des Wohnobjekts dar, welche zeitanteilig abzuschreiben wären.

## 2. Nachträgliche Herstellungskosten

Die Abschreibung auf ein vermietetes Wohnobjekt gehört

zu den bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbaren Werbungskosten. Aufwendungen für die Modernisierung und Instandhaltung (Renovierung) innerhalb von drei Jahren nach Erwerb eines Objekts erhöhen, wenn sie einen bestimmten Umfang überschreiten, die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung. Diese Renovierungsaufwendungen können nicht sofort als Werbungskosten abgezogen werden, sondern stellen nachträgliche Herstellkosten dar und sind über die Nutzungsdauer des Objekts abzuschreiben. Zu diesen Aufwendungen gehören sämtliche bauliche Maßnahmen, die im zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung vorgenommen werden, und durch die an dem Objekt Mängel oder Schäden beseitigt werden oder durch die das Objekt in einen zeitgemäßen Zustand versetzt wird. Demgegenüber stellen Aufwendungen für jährlich anfallende Erhaltungsaufwendungen keine Herstellungskosten dar und sind sofort abziehbar.

## 3. Bauliche Maßnahmen: Enge Abgrenzung

Nur bauliche Maßnahmen in einem engen Sinne können, so der BFH, zum Ansatz nachträglicher Herstell-



Krakau - Königsschloss Wawel

kosten führen. Dazu gehören Aufwendungen, welche grundsätzlich als Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen wären, wie z.B. die Instandsetzung oder Erneuerung vorhandener Sanitär-, Elektro- und Heizungsanlagen, der Fußbodenbeläge, der Fenster und der Dacheindeckung. Hängen bestimmte Aufwendungen lediglich zeitlich oder sachlich mit der Renovierung zusammen, reicht dies allein nicht aus. Der BFH zitiert in obigem Urteil die Gesetzesbegründung zur Regelung der nachträglichen Herstellungskosten, wonach die Einbeziehung von

- » „Reparatur- und Modernisierungsaufwendungen“ (BT-Drucks. 15/1562 S. 24),
- » „Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung“ bzw.
- » „Aufwendungen für Instandsetzungsarbeiten“ (BT-Drucks. 15/1562 S. 32)

geregelt werden sollte. Aufwendungen, die nicht Teil von Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen sind, müssten, so der BFH, ohnehin einer getrennten steuerrechtlichen Würdigung unterzogen werden.

#### 4. Mieterabfindungen keine Instandsetzungs-/Modernisierungsmaßnahmen

Mieterabfindungen stellen nach dem Verständnis des BFH keine Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG dar. Sie gehören nicht zu den baulichen Maßnahmen. Maßnahmen zur Aufhebung bestehender Mietverhältnisse sind nicht Teil der Instandsetzung bzw. Modernisierung der Gebäudesubstanz. Zwar rechnen Aufwendungen für den Abriss

eines vorhandenen Gebäudes auf einem zum Zwecke der Neubebauung erworbenen Grundstück zu den Herstellungskosten i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG des Neubaus, wenn das neue Gebäude an der Stelle des abgerissenen Gebäudes errichtet und damit der Abriss des alten Gebäudes Voraussetzung für die Errichtung des neuen Wirtschaftsguts ist. Allerdings ist der hier verwendete Begriff der Herstellungskosten weiter zu verstehen. Es reicht aus, wenn die Aufwendungen mit dem Ziel der Herstellung getätigt werden. Hingegen setzt die Annahme nachträglicher Herstellungskosten voraus, dass die Aufwendungen „für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen“ anfallen. Zwar beruhe, so eine weitere Überlegung des BFH, das Institut der anschaffungsnahen Herstellungskosten auf der Annahme, der Kaufpreis sei im Hinblick auf die notwendigen Erhaltungsaufwendungen niedriger kalkuliert worden, so dass die Nachholung unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten Teil des Kaufpreises sei. Dies gelte aber eben nur für bauliche Maßnahmen, nicht jedoch für Mieterabfindungen.

## Ergebnis

Mieterabfindungen bzw. Abstandszahlungen spiegeln sich dem BFH zufolge nicht in einer dauerhaften Erhöhung des Gebäudewerts wider, so dass der Käufer eines Objekts regelmäßig auch keine Veranlassung habe, sie dem Verkäufer über einen höheren Kaufpreis zu entgelten.

WP/StB Daniel Scheffbuch / Christina Schultz

## Versteuerung von Arbeitslohn aus dem Ausland in Deutschland

**Wenn ein in Deutschland ansässiger Arbeitnehmer im Ausland arbeitet, stellt sich die Frage, ob und inwieweit dieses Einkommen auch in Deutschland steuerpflichtig ist. Auch wenn der ausländische Staat nach dem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) das Besteuerungsrecht hat, kann es Sachverhalte geben, in denen das im Ausland bezogene Einkommen in Deutschland besteuert wird.**

### 1. Vermeidung einer Doppelbesteuerung

Wenn ein Arbeitnehmer regelmäßig im Ausland arbeitet, sind diese Einkünfte im Ausland zu besteuern. Zusätzlich

hat Deutschland wegen der Ansässigkeit des Arbeitnehmers im Inland ebenfalls ein Besteuerungsrecht. Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, werden nach der sog. Freistellungsmethode die Einkünfte in Deutschland steuerfrei gestellt. Grundsätzlich ist es bei Anwendung dieser Methode irrelevant, ob das Ausland, in dem der Arbeitnehmer tätig ist, dessen Besteuerungsrecht in Anspruch nimmt oder nicht. Allerdings ist in Deutschland Voraussetzung für die Anwendung der Freistellungsmethode, dass die Einkünfte auch tatsächlich im Ausland besteuert werden. Eine Besteuerung in Deutschland ist auch dann möglich, wenn nur Teile des Einkommens im Ausland nicht besteuert werden.





Breslau - Oder-Ufer mit gotischer Kathedrale

## 2. Unterschiedliche Rechtslagen in Deutschland und den Niederlanden

Vor dem FG Düsseldorf klagte kürzlich ein in Deutschland lebender Arbeitnehmer, der Arbeitslohn von seinem niederländischen Arbeitgeber erhalten hatte. In den Niederlanden erhalten Arbeitnehmer, die dort eine Tätigkeit aufnehmen und aus diesem Grund umziehen oder täglich vom Ausland in die Niederlande reisen, eine Erstattung. Damit soll der Mehraufwand ausgeglichen werden, der den Arbeitnehmern durch ihren Aufenthalt in den Niederlanden entsteht. Optional zu der Möglichkeit einer Erstattung von Mehrkosten kann der Arbeitgeber aber auch 30% des Arbeitslohns steuerfrei ausbezahlen. Bei dieser Alternative müssen die tatsächlich entstandenen Kosten nicht aufgezeigt werden. Voraussetzung ist lediglich, dass der Arbeitnehmer eine spezielle Sachkunde in einer bestimmten Branche hat.

In Deutschland hat das zuständige Finanzamt die ausländischen Einkünfte des Klägers nicht komplett steuerfrei gestellt, sondern den Einkommensteil (die 30%), der in den Niederlanden nicht besteuert wurde, unter die deutsche Steuer gestellt. Das DBA mit den Niederlanden sieht vor, dass die Einkünfte in den Niederlanden auch „tatsächlich besteuert“ werden.

## 3. Nur tatsächlich im Ausland besteuert Teil wird freigestellt

Nach der deutschen Rechtslage ist aber eine nur anteilige Besteuerung der Einkünfte im Ausland nicht ausreichend, um die kompletten Einkünfte im Inland steuerfrei zu stellen. Dazu hat das FG Düsseldorf am 25.10.2022 (Az.: 13 K 2867/20 E) entschieden, dass nur die Teile des Arbeitslohns in Deutschland nicht besteuert werden, die tatsächlich durch das Ausland besteuert worden sind. Dabei sind demnach die 30%, die in den Niederlanden nicht besteuert werden, der deutschen Steuer zu unterwerfen. Zwar werden in Deutschland auch pauschal Einkommensteile nicht besteuert (sog. Werbungskostenpauschbetrag). Allerdings ist die 30%-Regelung wohl eher mit einer grundsätzlichen Steuerbefreiung als mit einer Pauschalierungsvorschrift vergleichbar.

## Ergebnis

Um eine deutliche Überkompensation der tatsächlichen Aufwendungen zu vermeiden, wird demnach nur der tatsächlich im Ausland besteuerte Teil in Deutschland freigestellt.

## RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

Adrian Tammen

# Vermögensaufbau mit ETFs in einer vermögensverwaltenden GmbH in Abgrenzung zum Privatvermögen (Teil 2)

**Zinseszinsseffekte während des Vermögensaufbaus werden maßgeblich durch Steuerwirkungen beeinflusst. In der Mai-Ausgabe haben wir einen Blick auf Privatanleger geworfen. Hier liegt in Teil 2 der Fokus nun auf den Steuerwirkungen bei Investitionen im Unternehmensvermögen einer GmbH in Abgrenzung zum Privatvermögen.**

### 1. Beurteilung der Vorteilhaftigkeit einer vermögensverwaltenden GmbH

In Teil 1 dieses Beitrags wurde herausgestellt, dass thesaurierende und ausschüttende Schwester-ETFs bei dem zur Zeit stark gestiegenen Zinsniveau steuerlich regelmäßig gleichgestellt sind. Dies gilt unabhängig davon, ob die Titel im Privat- oder Betriebsvermögen gehalten werden.

Ergänzend ist zu beachten, dass durch die Vorabpauschale vor allem bei thesaurierenden Titeln durch das Überschreiten des Sparerpauschbetrags i.S. des § 20 Abs. 9 EStG Steuerzahlungen im Privatvermögen anfallen können, obwohl kein Zufluss stattgefunden hat. Folglich käme ein Effektivsteuersatz von 26,375 % zur Anwendung.

Für vermögende Privatpersonen kann in diesem Fall die Nutzung einer Kapitalgesellschaft (regelmäßig einer GmbH) von Vorteil sein, um z.B. ETFs nicht im Privatvermögen verwalten zu müssen. Hintergrund ist meist die Erzielung von positiven Zinseszinsseffekten durch eine temporäre Steuerstundung im Betriebsvermögen der GmbH im Vergleich zum Privatvermögen.

Maßgebliche Faktoren zur Beurteilung der Vorteilhaftigkeit einer vermögensverwaltenden GmbH sind neben der Vermögens-Höhe, -Zusammensetzung und -Quelle auch die Anlagestrategie, der Anlagehorizont und die geplante Vermögensnutzung am Ende des Anlagehorizonts. In diesem Kontext werden nachfolgend exemplarisch die relevanten Steuerwirkungen durch Erträge aus Aktien-ETFs dargestellt. Zur Abgrenzung werden ebenfalls die Steuerwirkungen von Direktinvestitionen in Einzelaktien angeführt.

### 2. Steuerwirkungen bei Erträgen aus Aktien-ETFs und ...

Für die Besteuerung von Erträgen aus Aktien-ETFs sind unterschiedliche Ertragsarten zu differenzieren (realisierte Kursgewinne, Ausschüttungen, Vorabpauschalen), die als Investorserträge i.S. des § 16 InvStG zusammengefasst werden. Bei einer vermögensverwaltenden GmbH sind Investorserträge aus Aktien-ETFs gem. § 20 Abs. 1 Satz 3 InvStG körperschaftsteuerlich lediglich zu 20% im zu versteuernden Einkommen enthalten. Gewerbesteuerlich sind gem. § 20 Abs. 5 InvStG hingegen 60% der Erträge in der Bemessungsgrundlage enthalten.

**Hinweis zum Privatvermögen:** Die beschriebene Teilfreistellung gem. § 20 Abs. 1 Satz 1 InvStG für Erträge aus Aktienfonds im Privatvermögen beträgt 30%.

#### ... bei Erträgen aus Aktien

Aufgrund ertragsteuerlich attraktiver Regelungen zu Investitionen in (Einzel-)Aktien für Körperschaften erfolgt ein Vergleich zu den Steuerwirkungen bei Direktinvestitionen. Auch für die Besteuerung von Erträgen aus Aktien ist zwischen unterschiedlichen Erträgen (realisierten Kursgewinnen, Dividenden) zu unterscheiden.

Während realisierte Kursgewinne einer vermögensverwaltenden GmbH unabhängig von der Beteiligungshöhe gem. § 8b Abs. 2 i.V. mit Abs. 3 KStG effektiv um 95% aus der steuerlichen Bemessungsgrundlage (außerbilanziell) gekürzt werden, ist bei Dividenden stets die Beteiligungshöhe heranzuziehen. Körperschaftsteuerlich werden Dividenden gem. § 8b Abs. 1 i.V. mit § 8b Abs. 4 und 5 KStG nur analog zu Kursgewinnen besteuert, wenn die Beteiligung an der ausschüttenden Aktiengesellschaft zu Beginn des Kalenderjahres mindestens 10% betragen hat. Gewerbesteuerlich sind gem. § 9 Nr. 2a GewStG sogar 15% notwendig, um 95% der Dividenden aus der Bemessungsgrundlage zu kürzen.

**Hinweis zum Privatvermögen:** Der den Sparerpausch-

betrag gem. § 20 Abs. 9 EStG durch realisierte Kursgewinne und Dividenden überschreitende Betrag ist vollständig in der steuerlichen Bemessungsgrundlage enthalten.

### 3. Differenzen in den Steuerwirkungen

Unter Einbezug des Solidaritätszuschlags und Unterstellung einer Gewerbesteuerbelastung i.H. von 15% entstehen folgende Steuerwirkungen (bei Beschränkung auf die GmbH-Ebene und Kursgewinne):

|                   | vermögensverw. GmbH | Privatvermögen |
|-------------------|---------------------|----------------|
| <b>Aktien-ETF</b> | 12,17%              | 18,46%         |
| <b>Aktien</b>     | 1,54%               | 26,38%         |

Bei einer Anlage in Aktien-ETFs kann die Effektivbesteuerung durch Etablierung einer vermögensverwaltenden GmbH von 18,46% auf 12,17% gesenkt werden (wenn die Betrachtung auf die Gesellschaftsebene beschränkt wird). Dieser Effekt basiert auf den wesentlich höheren Teilfreistellungen im Betriebsvermögen einer GmbH. Sofern diese Differenz die Strukturkosten der GmbH, den Wegfall des Sparerpauschbetrags auf Gesellschaftsebene sowie die hohe Steuerbelastung bei Ausschüt-

tung in das Privatvermögen überkompensiert, dient die Nutzung einer solchen Struktur insgesamt der Endvermögensmaximierung. Dieser Vorteil wird beispielsweise umso wahrscheinlicher, je höher das Vermögen ist und je höher die Handelsfrequenz ausfällt.

Im Privatvermögen ist ein Aktien-ETF grundsätzlich gegenüber einem identischen (Einzel)Aktien-Korb steuerlich privilegiert (18,46% statt 26,38%). Demgegenüber sind die Direktanlagen in Aktien mit einer Belastung von 1,54% sehr viel vorteilhafter als ETFs, sobald eine vermögensverwaltende GmbH genutzt wird (12,17% > 1,54%). Einschränkend ist zu beachten, dass diese Differenz wiederum verringert wird, je höher der Anteil der Dividende an der Gesamrendite ausfällt.

## Empfehlung

Für eine ganzheitliche Betrachtung der vermögensverwaltenden GmbH ist in jedem Fall eine Einzelfallprüfung vorzunehmen (z.B. durch Aufstellung eines vollständigen Finanzplans), wobei die Ausschüttungen aus der vermögensverwaltenden GmbH auf privater Ebene einzubeziehen sind.



Das moderne Sport- und Veranstaltungszentrum in Kattowitz



Danzig - Flussufer der Motława in der Altstadt

## Mitarbeiterboni ohne Rechtsanspruch: Rückstellung dennoch möglich

**Eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten setzt u. a. voraus, dass mehr Gründe für als gegen deren Inanspruchnahme. Nach einer Entscheidung des FG Münster kann sich eine hinreichende Wahrscheinlichkeit für die Entstehung einer Verbindlichkeit auch aus der seit Jahren bestehenden ständigen Übung ergeben, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung auszuzahlen. Die Revision wurde nicht zugelassen.**

### 1. Vereinbarung über Bonus-Zahlungen

Im Urteil des FG Münster vom 16.11.2022 (Az.: 13 K 3467/19 F) zahlte eine GmbH ihren Mitarbeitern Boni, ohne dass hierüber schriftliche Verträge gefasst wurden. Neue Mitarbeiter erhielten bei der Einstellung u. a. folgende Informationen: *„Für Jahre mit gutem Geschäftsverlauf und guter Perspektive zahlt die GmbH im Frühjahr des folgenden Kalenderjahrs einen Bonus an die Mitarbeiter. Beim Bonus handelt es sich um eine freiwillige Leistung ohne Rechtsanspruch.“* Tatsächlich zahlte die GmbH in den Vorjahren, im Streitjahr 2014 und in den Folgejahren Mitarbeiterboni. Im Streitjahr erfolgte eine Zuführung zur Rückstellung i.H. von ca. 300.000 €. Allerdings erkannte das Finanzamt die Rückstellung nicht an. Das Finanzamt berief sich in seiner Begründung darauf,

dass die Arbeitnehmer keinen Rechtsanspruch auf die Auszahlung der Boni hätten. Zudem würden sich die freiwilligen Bonusleistungen nicht nur am Betriebsergebnis des abgelaufenen Wirtschaftsjahrs, sondern auch an der zukünftigen Ertragslage orientieren.

### 2. Ansatz von Rückstellungen zulässig

In der Folge argumentierte die GmbH, dass die Zahlung der Mitarbeiterboni auch nach außen kommuniziert werde. Auf ihrer Homepage werde die verbindliche Regelung von anlassbezogenen Zuwendungen und von Boni erläutert. Der Freiwilligkeitsvorbehalt bedeute lediglich, dass in einem Verlustjahr kein Bonus gezahlt werde. Das FG Münster erkannte die Rückstellung an: Diese kann nicht nur dann gebildet werden, wenn eine Verbindlichkeit am Bilanzstichtag mit Sicherheit besteht und nur ihre Höhe ungewiss ist, sondern auch dann, wenn mit hinreichender Wahrscheinlichkeit eine Verbindlichkeit dem Grunde nach künftig entsteht, wobei zudem deren Höhe ungewiss sein kann. In seiner Urteilsbegründung analysierte das FG insbesondere das Tatbestandsmerkmal der „Wahrscheinlichkeit des künftigen Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach“, wobei es bereits ausreicht, dass die Verpflichtung überwiegend wahrscheinlich ist („51 %“).

### 3. Ergebnis

Im Streitfall ergab sich eine hinreichende Wahrscheinlichkeit für die Entstehung einer Verbindlichkeit auf Auszahlung der Mitarbeiterboni insbesondere aus der jahrelangen ständigen Übung der A-GmbH, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszu-

zahlen. Äußerlich erkennbare Anhaltspunkte dafür, dass die A-GmbH im Streitjahr beabsichtigte, von dieser ständigen Übung Abstand zu nehmen, waren nicht ersichtlich. Zudem hatte die künftig entstehende Verbindlichkeit ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag, weil der rechtliche und wirtschaftliche Bezugspunkt der Verpflichtung in der Vergangenheit lag.

## RECHT

RA/StB Frank Moormann

# Erbausschlagung will gut überlegt sein

**Die Ausschlagung eines Erbes kann nicht nur dann in Betracht kommen, wenn eine Haftung für die Schulden des Verstorbenen vermieden werden soll. Unter Umständen können durch eine Ausschlagung auch sinnvolle Korrekturen an der eingetretenen Erbfolge vorgenommen werden (sog. „lenkende Erbausschlagung“). Sofern man sich jedoch über die neue Erbfolge irrt, kann dies sehr ärgerliche und nicht revidierbare Folgen haben.**

## 1. Sachverhalt : Lenkende Erbausschlagung

An eine „lenkende Erbausschlagung“ dachten auch die Kinder des verstorbenen Vaters in einem aktuellen Urteilsfall. Sie schlugen die Erbschaft in der Annahme aus, dadurch ihre verwitwete Mutter zur Alleinerbin und zur Alleineigentümerin der von ihr bewohnten Wohnung zu machen. Denn im Fall der Erbausschlagung gilt der Erbanfall von vornherein als nicht erfolgt und die Erbfolge gestaltet sich so, als wenn der Ausschlagende beim Erbfall nicht gelebt hätte.

Dabei übersahen die Beteiligten allerdings, dass der Vater noch – ihnen unbekannt – Halbgeschwister hatte, die sodann gem. gesetzlicher Erbfolge anstelle der Kinder zu Erben geworden waren – und nicht deren Mutter, wie eigentlich geplant. Unter Hinweis auf diesen Irrtum erklärte ein Sohn des Verstorbenen die Anfechtung seiner Ausschlagungserklärung und beantragte die Ausstellung eines Erbscheins, der ihn und seine Mutter als Erben zu je ½ ausweisen sollte.

## 2. Entscheidung: Keine Anfechtung der Ausschlagungserklärung

Das Nachlassgericht hatte diesen Antrag jedoch abgelehnt, weil es sich lediglich um einen unbeachtlichen

Motivirrtum gehandelt habe, der keine Anfechtung der Ausschlagung rechtfertige. Der BGH hat diese Auffassung nun mit Beschluss vom 22.3.2023 (Az.: IV ZB 12/22) bestätigt und damit eine lange Zeit umstrittene Rechtsfrage geklärt. Der Irrtum über die konkrete Person, die nach dem Wegfall in die Erbfolge eintritt, ist nur ein Irrtum über eine mittelbare Nebenfolge der Ausschlagungserklärung und berechtigt nicht zur Anfechtung. Damit spielte es diesem Fall auch keine Rolle, ob der Sohn von der Existenz der Halbgeschwister Kenntnis hatte oder nicht.

## 3. Empfehlung

Erben, die eine Erbausschlagung in Erwägung ziehen, ist daher dringend anzuraten, sich nicht nur über den Bestand des Nachlasses und eine etwaige Überschuldung einen Überblick zu verschaffen, sondern auch über die Verwandtschaftsverhältnisse und die Ersatz-Erbfolge.

Viel Zeit bleibt Ihnen dafür nicht, denn eine Ausschlagung kann nur binnen sechs Wochen ab Kenntnis von dem Erbanfall erfolgen. Sie bedarf einer Erklärung gegenüber dem Nachlassgericht, entweder zu Protokoll des Gerichts oder in öffentlich bzw. notariell beglaubigter Form.

**Hinweis:** Mitunter kann eine Erbausschlagung auch unter erbschaftsteuerlichen Gesichtspunkten sinnvoll sein. Zu denken ist etwa an das beliebte „Berliner Testament“, bei dem sich die Eheleute zunächst gegenseitig als Alleinerben einsetzen. Hier kann es Steuervorteile bringen, wenn der überlebende Ehegatte doch das Erbe ausschlägt und Vermögen direkt auf die Kinder übergeht. Ansonsten würde deren Freibetragsvolumen nach dem Erstversterbenden ungenutzt verpuffen. Da die Ausschlagung auch gegen Abfindung erfolgen kann, besteht hier durchaus Gestaltungspotential.

## KURZ NOTIERT

## Zuwendungsnießbrauch als Gestaltungsmissbrauch?

**Vor allem bei Nießbrauchsvereinbarungen zwischen Eltern und ihren (minderjährigen) Kindern kommt es hinsichtlich der steuerlichen Anerkennung oft zum Streit mit dem Finanzamt, wenn dieses einen Gestaltungsmissbrauch unterstellt. Das FG Berlin-Brandenburg hat einer Gestaltung über eine Nießbrauchsbestellung kürzlich eine Absage erteilt. Dagegen legten die Eltern Revision ein, sodass nun der BFH entscheiden muss.**

Grundsätzlich wird die Bestellung eines zugewendeten Nießbrauchs an einem Mietgrundstück zugunsten eines nahen Angehörigen steuerlich anerkannt, wenn der Nießbrauch wie zwischen fremden Dritten vereinbart und tatsächlich durchgeführt wird. Außerdem muss der Nießbraucher gegenüber den Mietern in die Rechtsstellung eines Vermieters eintreten. Werden diese Voraussetzungen erfüllt, sind die Vermietungseinkünfte nicht mehr dem Eigentümer, sondern dem Nießbraucher zuzurechnen.

Das FG Berlin-Brandenburg hatte im Urteil vom 21.3.2022 (Az.: 16 K 4112/20) über einen Fall zu ent-

scheiden, in dem Eltern ihren minderjährigen unterhaltsberechtigten Kindern zeitlich befristet einen Nießbrauch an einem Grundstück bestellt hatten, das langfristig bis zur Beendigung des Nießbrauchs an eine von den Eltern beherrschte GmbH vermietet ist. Das Gericht hat sich in seiner Urteilsbegründung ausführlich mit der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung auseinandergesetzt und im Ergebnis die vorliegende Gestaltung abgelehnt.

Im Kern ergibt sich die Nichtanerkennung des Nießbrauchs daraus, dass die von den Eltern beherrschte GmbH nicht wie eine fremde dritte Person angesehen werden kann. Damit sei die Willensbildung nicht unabhängig von den Eltern. Zudem erscheint die zeitlich befristete Übertragung eines zeitlich identisch unkündbaren Mietvertrags zwischen Eltern und GmbH auf die minderjährigen Kinder unwirtschaftlich.

**Hinweis:** In der Revision (Az.: IX R 8/22) hat nun der BFH abschließend zu entscheiden, ob der Zuwendungsnießbrauch einen Gestaltungsmissbrauch zur Nutzung von Freibeträgen und niedrigerer Progression bei den Kindern darstellt.

## Pensionszusagen: Keine Rückstellung bei schädlichen Vorbehalten

**Grundsätzlich sind die Voraussetzungen für eine Rückstellung i.S. des § 6a EStG nicht erfüllt, wenn eine Pensionszusage den Vorbehalt einer Änderung enthält. Der BFH hatte kürzlich über einen Streitfall zu entscheiden, bei dem der Arbeitgeber die Transformationstabelle und den Zinssatz nach freiem Ermessen ändern konnte.**

Um eine Pensionsrückstellung nach § 6a EStG zu gewähren, müssen einige Voraussetzungen erfüllt sein. Dazu gehört beispielsweise, dass die Pensionszusage schriftlich erteilt werden muss und eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen gemacht werden. Sie darf darüber hinaus keinen Vorbehalt enthalten, dass die Pensionsanswartschaft oder die Pensionsleistung gemindert oder entzogen werden kann.

Nach der Entscheidung des BFH im Urteil vom 6.12.2022 (Az.: IV R 21/19) ist eine Pensionsrückstellung steuerlich nur zulässig, wenn der Vorbehalt ausdrücklich einen nach der arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung anerkannten, eng begrenzten Tatbestand normiert, der nur ausnahmsweise eine Minderung oder einen Entzug der Pensionsanswartschaft oder Pensionsleistung gestattet.

Demgegenüber sind uneingeschränkte Widerrufsvorbehalte, deren arbeitsrechtliche Gültigkeit oder Reichweite zweifelhaft oder ungeklärt ist, schädlich.

**Ergebnis:** Auch im Streitfall wurden uneingeschränkte Widerrufsvorbehalte eingesetzt, da der Vorbehalt einer Änderung der Pensionszusage nach Belieben des Arbeitgebers getroffen werden konnte. Demzufolge war die Bildung der Rückstellung im Streitfall nicht rechtmäßig.

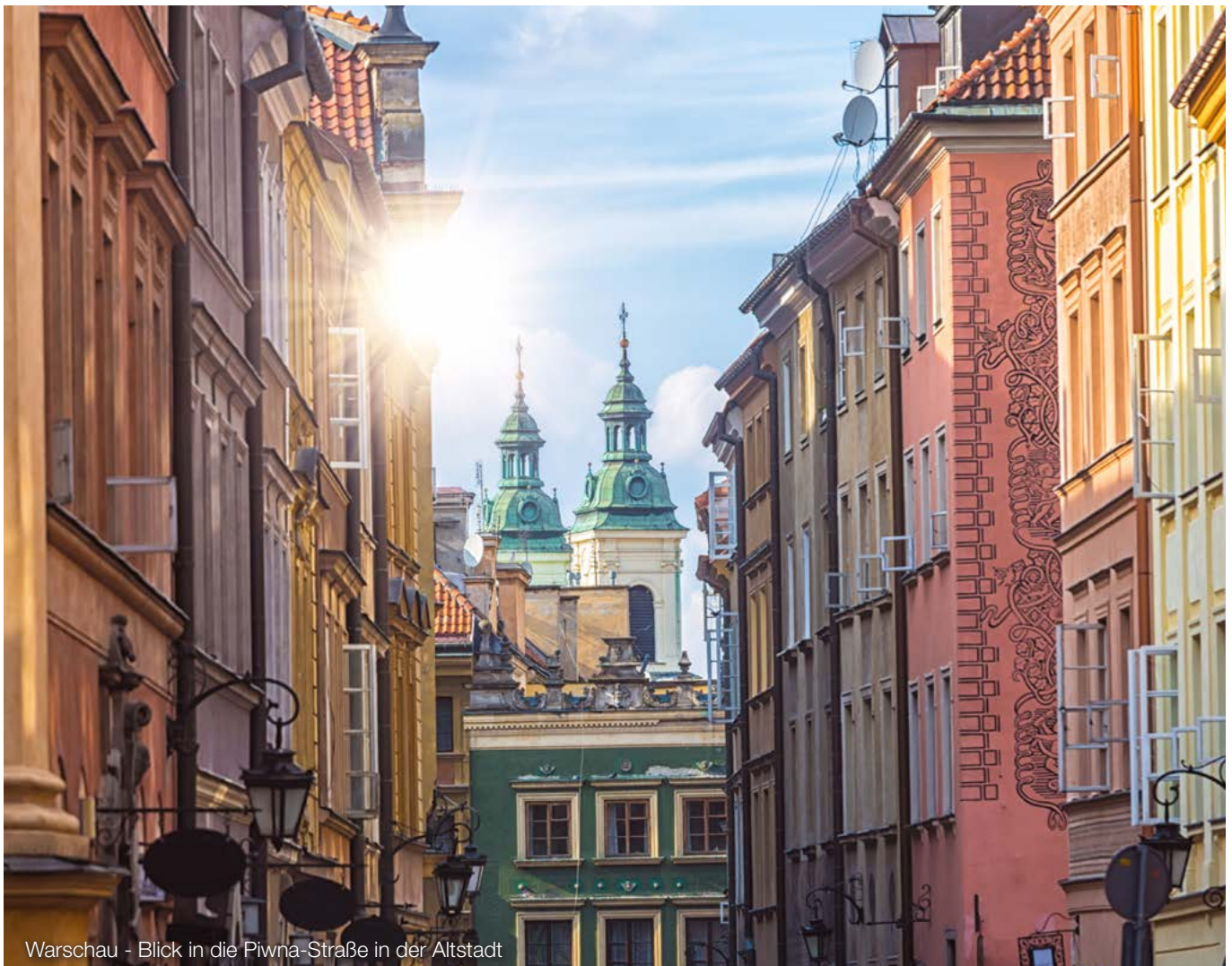
# Versuchte Nötigung: Kein Recht auf „Sicherstellung“ eines falsch abgestellten E-Scooters

**In Paris wurde kürzlich dafür gestimmt, E-Scooter künftig aus der Stadt zu entfernen. In Deutschland dagegen wird eine solche Entscheidung wohl bis auf Weiteres nicht getroffen werden, insbesondere wegen des deutschen Strafrechts, das ein Entfernen von ungeliebten oder störenden Gegenständen vom öffentlichen Grund aus Eigeninitiative nicht toleriert. Vor diesem Hintergrund hatte das AG Düsseldorf über einen falsch abgestellten E-Scooter zu befinden.**

Die Düsseldorfer Richter entschieden am 12.1.2023 (Az.: 126 Cs 248/22) über einen Kläger, dessen Garage von einem E-Roller blockiert wurde. Mit Hilfe einer Sackkarre beseitigte er den Roller, stellte ihn in seine Garage und kontaktierte die vermietende Firma des E-Scooters. Für die Herausgabe des Rollers forderte er 35 €. Die Firma zahlte aber nicht etwa den geforderten Betrag, sondern erstattete Anzeige wegen versuchter Nötigung. Zudem erhielt er eine

Verwarnung mit Androhung einer Geldstrafe von 3.000 € im Wiederholungsfall. Gegen dieses Vorgehen erhob der Betroffene Einspruch. Es habe keine Nötigung vorgelegen, vielmehr habe er mit den 35 € seinen Aufwand für das Wegschaffen des Rollers und das Verfassen des Briefs erstattet bekommen wollen.

Das AG Düsseldorf entschied allerdings, dass ein Versetzen des Rollers ausgereicht hätte. Das Einbehalten und Fordern einer Geldsumme vor Herausgabe stelle eine versuchte Nötigung dar. Einer Nötigung macht sich schuldig, wer eine andere Person durch die Drohung zu einem bestimmten Verhalten zwingt. Von einer versuchten Nötigung spricht man, wenn sich das Opfer der ungewollten Willensbeugung widersetzt und sich dementsprechend nicht zu der vom Täter geforderten Handlung zwingen lässt. Der Angeklagte nahm den Einspruch daraufhin zurück und muss zusätzlich 200 € an eine gemeinnützige Einrichtung zahlen.



Warschau - Blick in die Piwna-Straße in der Altstadt

## BONMOT ZUM SCHLUSS

*„The hard part of running a business is that there are a hundred things that you could be doing, and only five of those actually matter, and only one of them matters more than all of the rest of them combined. So figuring out there is a critical path thing to focus on and ignoring everything else is really important.“*

**Samuel H. Altman**, geb. 22.4.1985 in Chicago, US-amerikanischer Unternehmer, Investor und Programmierer. Gründer und CEO von OpenAI LP, die ChatGPT entwickelt hat.

**Anmerkung:** Elon Musk, Mitbegründer von OpenAI, bezeichnet künstliche Intelligenz als größte existenzielle Gefahr für die Menschheit. Um diesem Risiko bei der Entwicklung künstlicher Intelligenz entgegenzutreten, wurde OpenAI als Open-source non-profit-Organisation konzipiert. Damit sollte die Unabhängigkeit der Organisation gegenüber Geldgebern und deren Interessen sichergestellt werden; für die Forschung sollte der Freiraum geschaffen werden, sich auf lange Sicht positiv auf die Gesellschaft auswirken zu können.

## Impressum

**PKF Deutschland GmbH** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

EUREF-Campus 10/11 | 10829 Berlin | Tel. +49 30 306 907 -0 | [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.

„PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International und den Mitgliedsunternehmen des PKF International Network verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.