

# Rundschreiben 3. Terial 2018



## Auswirkungen des Brexits für die Umsatzsteuer

Tax Seite 04

### Tax

Anpassung des  
Körperschaft-  
steuergesetzes

Seite 2

### Audit

Pensionsrück-  
stellungen: Neue  
Heubeck-Tafeln

Seite 7

### Advisory

Vermeidung von  
Ordnungsgeldern

Seite 9

### Legal

Inhalt der Gesell-  
schafterliste

Seite 11

## Wussten Sie schon ...?

Das BMJV hat am 16.10.2018 zwei neue DRS bekannt gemacht: DRS 26 zur Behandlung von assoziierten Unternehmen sowie DRS 27 zur anteilmäßigen Konsolidierung. Die verpflichtende Anwendung ist für nach dem 31.12.2019 beginnende Geschäftsjahre vorgesehen. Eine frühere vollumfängliche Anwendung ist zulässig und wird empfohlen. Mit der erfolgten Bekanntmachung durch das BMJV gelten die Regelungen als Grundsätze ordnungsmäßiger Konzernrechnungslegung.

Diese und weitere aktuelle Informationen aus unseren Leistungsbereichen finden Sie auf unserer Internetseite unter [www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de).

## Tax

<b>/Körperschaftsteuer:</b> Wesentliche Anpassung des Körperschaftsteuergesetzes	<b>2</b>
<b>/Einkommensteuer:</b> EU-Rechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG	<b>3</b>
<b>/Umsatzsteuer:</b> Brexit: Auswirkungen für die Umsatzsteuer	<b>4</b>

## Audit

<b>/Bilanzrecht:</b> Kompensatorische Bewertung von Rückstellungen	<b>5</b>
<b>/Internationale Rechnungslegung:</b> Umsatzrealisation nach IFRS 15	<b>6</b>
<b>/Bilanzrecht:</b> Pensionsrückstellungen: Neue Heubeck-Tafeln	<b>7</b>

## Advisory

<b>/Snacks:</b> Fachliche Kurzinformationen	<b>8</b>
<b>/Offenlegung:</b> Offenlegung 2018 zur Vermeidung von Ordnungsgeldern	<b>9</b>
<b>/Enforcement:</b> ESMA-Prüfungsschwerpunkte 2019	<b>10</b>
<b>/Rechtsprechung:</b> Regulatorische Einordnung von Kryptowährungen	<b>10</b>

## Legal

<b>/Praxishinweise:</b> Inhalt der Gesellschafterliste einer GmbH	<b>11</b>
<b>/Wirtschaftsrecht:</b> Rechtsprechung	<b>12</b>

## Inside

Kleeberg in Zahlen	<b>14</b>
Kleeberg informiert	<b>15</b>
Kleeberg publiziert	<b>16</b>
Kleeberg live	<b>17</b>



Sehr geehrte Damen und Herren,

im vorliegenden Mandantenrundsreiben befassen wir uns im Bereich Tax mit den geplanten Anpassungen des Körperschaftsteuergesetzes, der EU-Rechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG sowie den Auswirkungen des Brexits auf die Umsatzsteuer. Bei den Informationen in unserem Leistungsbereich Audit thematisieren wir die kompensatorische Bewertung von Rückstellungen, die Umsatzrealisierung nach IFRS 15 sowie die Anwendung der neuen Heubeck-Tafeln bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen.

Der Bereich Advisory gibt Ihnen zunächst einen Kurzüberblick über verschiedene aktuelle Themengebiete in kompakter Form. Ausführlicher beschäftigen wir uns mit den Anforderungen an die Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen zur Vermeidung von Ordnungsgeldern, den Prüfungsschwerpunkten 2019 der ESMA sowie einem aktuellen Urteil zur regulatorischen Einordnung von Kryptowährungen. Mit den Ausführungen zu unserem Fachbereich Legal geben wir Ihnen Praxis-hinweise zu den verpflichtenden Inhalten einer GmbH-Gesellschafterliste und informieren Sie über aktuelle Themen aus der Rechtsprechung. Inside bietet Ihnen in gewohnter Weise einen Einblick in die weiteren vielfältigen Aktivitäten und Informationsangebote von Kleeberg.

Wir wünschen Ihnen bereits heute geruhsame Feiertage und ein besinnliches Weihnachtsfest im Kreise Ihrer Familie und Freunde. Für die bisherige Zusammenarbeit danken wir Ihnen sehr herzlich und wünschen Ihnen und Ihren Lieben ein gesundes und glückliches neues Jahr!



Karl Petersen

Dr. Michael H. Thiel

Wir verzichten in diesem Jahr wieder auf den Versand von Weihnachtskarten und unterstützen – getreu dem Motto „Spenden statt Geschenke“ – den Verein Tafel Deutschland e.V. bei seiner Arbeit für Kinder und Jugendliche. So leisten wir mit Ihrer Hilfe einen Beitrag für eine gemeinsame Zukunft und wissen, dass die Hilfe dort ankommt, wo sie benötigt wird – denn Kinder sind unsere Zukunft.



# Wesentliche Anpassung des Körperschaftsteuergesetzes

**A**m 01.08.2018 wurde das „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ von der Bundesregierung beschlossen und ist Teil des „Jahressteuergesetzes 2018“. Das Gesetzgebungsverfahren soll bis Ende des Jahres abgeschlossen sein, sodass die neuen Regelungen am 01.01.2019 in Kraft treten können. Wesentliche Änderungen zum Körperschaftsteuergesetz werden im Folgenden vorgestellt.

## Ertragsteuerliche Organschaft – Ausgleichszahlung

Eine ertragsteuerliche Organschaft setzt einen Gewinnabführungsvertrag nach § 291 AktG zwischen Organgesellschaft und Organträger voraus, mit dem sich die Organgesellschaft verpflichtet, ihren gesamten Gewinn an den Organträger abzuführen. Sind neben dem Organträger auch Dritte beteiligt, ist eine Organschaft dennoch möglich, wenn den Minderheitsbeteiligten ein angemessener Ausgleich nach § 304 AktG gezahlt wird. Der BFH entschied mit seinem Urteil vom 10.05.2017 (IR 93/15), dass die Vereinbarung und Zahlung eines variablen Ausgleichs dazu führt, dass die Organschaft für ertragsteuerliche Zwecke nicht anzuerkennen ist, da nicht der gesamte Gewinn abgeführt wird. Durch die Änderung des § 14 Abs. 2 KStG wird nun geregelt, dass unter bestimmten Voraussetzungen nicht nur ein fest bestimmter Betrag, sondern auch ein variabler Betrag als Ausgleich an Minderheitsbeteiligte gezahlt werden kann und der Gewinnabführungsvertrag dennoch als vollzogen gilt.

## Bruttomethode des § 15 KStG

Aufgrund des Umstands, dass sowohl natürliche Personen als auch Kapitalgesellschaften Organträger sein können, kommen die Steuerbefreiungen bzw. das Teileinkünfteverfahren erst auf Ebene des Organträgers zur Anwendung. Gewinnausschüttungen und Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaften sind daher nach der sogenannten Bruttomethode des § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG bei der Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft zu berücksichtigen. Durch das Investmentsteuerreformgesetz vom

19.07.2016 werden bestimmte Fonds-Erträge rechtsformabhängig besteuert, wodurch Kapitalgesellschaften eine höhere Befreiung zusteht als natürlichen Personen. Um systemwidrige Ergebnisse zu verhindern, soll die Teilfreistellung dieser Fonds-Erträge nach der Neuregelung nicht mehr auf der Ebene der Organgesellschaft, sondern nach Maßgabe der Bruttomethode rechtsformabhängig auf Ebene des Organträgers erfolgen.

## Schädlicher Beteiligungserwerb

Werden innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % und bis zu 50 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft auf einen Erwerber übertragen (schädlicher Beteiligungserwerb gemäß § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG), gehen die bis dahin nicht genutzten Verluste anteilig unter. Nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 29.03.2017 verstößt diese Regelung für die Jahre 2008–2015 gegen das Grundgesetz, da sie nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar ist. Bis zum 31.12.2018 hat der Gesetzgeber Zeit, den Verfassungsverstoß rückwirkend für die Zeit vom 01.01.2008 bis 31.12.2015 zu beseitigen, andernfalls wäre § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG zum 01.01.2008 rückwirkend nichtig. Um diese Vorgabe umzusetzen, wird die Norm zwar nicht aufgehoben, aber ihre Rechtsfolgen für schädliche Beteiligungserwerbe nach dem 31.12.2007 und vor dem 01.01.2016 werden suspendiert.

## Sanierungsklausel

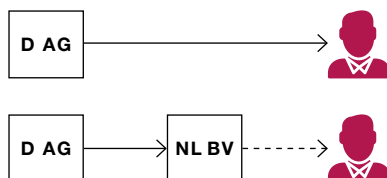
Erfolgte ein (schädlicher) Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung einer Verlustkörperschaft, verhinderte die sogenannte Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG den Verlustuntergang. Nach dem Beschluss der EU-Kommission vom 26.01.2011 stellte die Sanierungsklausel eine nicht mit dem EU-Recht zu vereinbarende rechtswidrige Beihilfe dar, sodass der Gesetzgeber die Sanierungsklausel im Jahr 2011 zunächst ausgesetzt hat. Der EuGH hat mit Urteilen vom 28.06.2018 den Beschluss der EU-Kommission rechtskräftig für nichtig erklärt, weshalb die Sanierungsklausel rückwirkend wieder für Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 anzuwenden ist. ■

## EU-Rechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG

Mit Urteil vom 20.12.2017 (zusammengefasste Verfahren C-504/16 und C-613/16) hat der Europäische Gerichtshof (**EuGH**) entschieden, dass § 50d Abs. 3 EStG 2007 (anwendbar bis einschließlich 2011) EU-rechtswidrig ist. Gemäß EuGH-Beschluss vom 14.06.2018 (C-440/17) ist dies auch hinsichtlich der ab 2012 gültigen Fassung der Fall. Zur weiteren Anwendung der Vorschrift hat sich das Bundesministerium der Finanzen (**BMF**) bereits auf Grundlage des Urteils im Schreiben vom 04.04.2018 (IV B 3 - S 2411/07/10016 - 14) geäußert.

### Hintergrund

§ 50d Abs. 3 EStG soll verhindern, dass Steuerpflichtige Vorteile erhalten, die ihnen bei direkter Ausschüttung von Dividenden nicht zustünden. Insbesondere richtet sich die Vorschrift gegen rein vermögensverwaltende Holdinggesellschaften.



Im Beispiel ist eine natürliche, in Deutschland ansässige Person zunächst direkt an einer deutschen Kapitalgesellschaft (**D AG**) beteiligt. Die Dividende unterliegt der Kapitalertragsteuer von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag.

Die Zwischenschaltung einer vermögensverwaltenden niederländischen Kapitalgesellschaft (**NL BV**) führt grds. dazu, dass die Dividende gemäß Mutter-Tochter-Richtlinie (**MTR**) kapitalertragsteuerfrei ausgeschüttet werden kann. Eine Besteuerung in Deutschland (unter Anrechnung ggf. erhobener niederländischer Quellensteuer) erfolgt damit erst bei späterer Ausschüttung an die natürliche Person. Nach § 50d Abs. 3 EStG wird dagegen die Entlastung nur gewährt, soweit der Anspruch auch bei direkter Beteiligung bestünde. Da die NL BV annahmegemäß vermögensverwaltend tätig ist, unterliegt die Ausschüttung der vollen Kapitalertragsteuerbelastung.

Bei im Ausland ansässigen Anteilseignern sind die Vorschriften der Doppelbesteuerungsabkommen (**DBA**)

bzw. wiederum der MTR anzuwenden. Je nach Konstellation kann auf die Regelungen für beteiligte (die Voraussetzungen des § 50d Abs. 3 EStG erfüllende) Gesellschaften oder auf am Ende einer Beteiligungskette stehende natürliche Personen abzustellen sein.

### Entscheidung

Das Finanzgericht Köln hatte dem EuGH zwei Fälle zur alten und einen Fall zur neuen Regelung vorgelegt. In diesen wurde durch das Bundeszentralamt für Steuern die Freistellung vom Steuerabzug hinsichtlich Dividendenausschüttungen durch deutsche Kapitalgesellschaften an die Mutterkapitalgesellschaften in den Niederlanden (zwei Fälle) bzw. Dänemark versagt.

Nach der MTR müssen solche Ausschüttungen grundsätzlich von der Quellensteuer freigestellt werden. Die MTR lässt zwar abweichende Regelungen zur Missbrauchsvermeidung zu. Die in § 50d Abs. 3 EStG genannten Ausschlussgründe beschränken sich aber gemäß EuGH nicht auf reine Missbrauchsfälle, sodass jeweils eine individuelle Sachverhaltsprüfung vorgenommen werden müsse. Es müsse möglich sein, nachzuweisen, dass wirtschaftliche Gründe für die gewählte Struktur vorliegen.

Nach den Ausführungen des EuGH können sich die beteiligten Gesellschaften aufgrund des beherrschenden Einflusses unabhängig von der Herkunft ihrer Anteilseigner auch auf die nur innerhalb der EU gültige Niederlassungsfreiheit berufen, wogegen § 50d Abs. 3 EStG ebenfalls verstoße.

### Aktuelle Situation und Konsequenzen

Mit dem EuGH-Beschluss vom 14.06.2018 ist klargestellt, dass auch die aktuelle Regelung EU-rechtswidrig ist. Es erscheint fraglich, ob die im BMF-Schreiben vorgenommenen Modifikationen ausreichen, um die Vereinbarkeit mit EU-Recht herzustellen. Eine weitere Reaktion der Finanzverwaltung und vor allem eine Reaktion des Gesetzgebers bleiben abzuwarten. Betroffene Steuerpflichtige sollten daher Einspruch einlegen und die Bescheide offenhalten bzw. unabhängig von den Verhältnissen der Anteilseigner Erstattungsanträge stellen. ■

# Brexit: Auswirkungen für die Umsatzsteuer

Nach aktueller Beschlusslage wird Großbritannien ab dem 30.03.2019 die Europäische Union (EU) und damit auch den EU-Binnenmarkt sowie die Zollunion verlassen. Zahlreiche deutsche Unternehmen sind in Großbritannien tätig, sodass sich erhebliche Änderungen ergeben werden. Im Einzelnen sind die Auswirkungen zwar noch nicht vorhersehbar, aufgrund der europäischen Harmonisierung des Umsatzsteuerrechts lassen sich aber im Bereich der Umsatzsteuer einige Tendenzen absehen. Durch den Austritt aus der EU wird Großbritannien umsatzsteuerlich zum Drittlandsgebiet.

## Besteuerung des grenzüberschreitenden Warenverkehrs

Die Warenlieferungen von deutschen an britische Unternehmer werden künftig umsatzsteuerlich als Ausfuhr zu behandeln sein. Die Ausfuhr wird zwar ebenso wie die innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei sein. Jedoch werden sich bspw. Auswirkungen auf die Nachweiserfordernisse für die Umsatzsteuerfreiheit ergeben, d.h., die Gelangensbestätigung wird durch den Ausgangsvermerk ersetzt. Ferner ist der Hinweis auf die Steuerbefreiungsvorschrift in den Ausgangsrechnungen zu ändern.

Warenlieferungen aus Großbritannien an deutsche Unternehmer werden künftig nicht mehr als innergemeinschaftliche Erwerbe, sondern als Einfuhr qualifiziert. Dies führt dazu, dass nicht mehr der leistungsempfangende Unternehmer den Erwerb besteuert, sondern der einführende Unternehmer die Zollabwicklung durchzuführen und die etwaige Einfuhrumsatzsteuer abzuführen hat. Des Weiteren wird die sogenannte Versandhandelsregelung für Warenlieferungen nach Großbritannien an Privatpersonen künftig nicht mehr anwendbar sein. Hierfür ist dann eine Ausfuhr zu deklarieren.

## Besteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen

Bei sonstigen Leistungen eines inländischen Unternehmers an einen britischen Unternehmer bleibt es grundsätzlich bei der Besteuerung am Ort des Leistungsempfängers. Derzeit kommt es bei sonstigen

Leistungen an britische Unternehmer regelmäßig zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren), sodass der britische Unternehmer die Steuer für den leistenden Unternehmer in Großbritannien abführt. Wie hier nach dem Brexit zu verfahren ist, hängt maßgeblich von der Ausgestaltung der neuen britischen Vorschriften ab. Es bleibt zu hoffen, dass Großbritannien die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens beibehält.

Für bestimmte Dienstleistungen von deutschen Unternehmern an britische Nichtunternehmer, d.h. insbesondere Privatpersonen, wird künftig der Leistungsort nicht mehr in Deutschland, sondern in Großbritannien liegen. Daher darf die Rechnungsstellung nicht mehr mit deutscher Umsatzsteuer erfolgen. Betroffen sind u.a. Werbe- und Beratungsleistungen, Datenverarbeitung und bestimmte Finanzdienstleistungen. Zudem müssten etwaige umsatzsteuerliche Registrierungs-pflichten in Großbritannien geprüft werden.

## Weitere Auswirkungen

Die Verpflichtung zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen bzw. Intrastat-Meldungen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen und Dienstleistungen gegenüber in Großbritannien ansässigen Unternehmen wird künftig entfallen. Die Prüfung der Unternehmereigenschaft wird nach dem Brexit nicht mehr anhand der Umsatzsteueridentifikationsnummer erfolgen können.

## Auswirkungen auf die Praxis

Sollte der Brexit tatsächlich vollzogen werden, werden sich für deutsche Unternehmen, die in Großbritannien tätig sind, vielfältige Herausforderungen im Hinblick auf die Anwendung des britischen Umsatzsteuerrechts ergeben. Dabei werden u.a. etwaige zusätzliche Registrierungs- und Deklarationspflichten in Großbritannien geprüft werden müssen. Zudem sind Anpassungsprozesse im Unternehmen rechtzeitig einzuleiten. Betroffen sind bspw. die Rechnungsstellung, etwaige Anpassungen der IT, wie Umstellung der betreffenden Steuerschlüssel, sowie die Umstellung der Nachweiserfordernisse (Buch- und Belegnachweis). ■

# Kompensatorische Bewertung von Rückstellungen

Nach § 246 Abs. 1 Satz 3 HGB hat derjenige, der eine Verpflichtung im eigenen Namen eingegangen ist, diese auch als Verbindlichkeit oder Rückstellung zu passivieren. Unabhängig von möglichen Ersatz- oder Rückgriffsansprüchen gegenüber Dritten sind dem Grunde und/oder der Höhe nach ungewisse Verpflichtungen als Rückstellungen zu passivieren. Mögliche Ersatz-, Rückgriffs- oder Freistellungsansprüche gegenüber Dritten sind grundsätzlich ohne Saldierung mit einer Rückstellung zu aktivieren, wenn die Aktivierungsvoraussetzungen erfüllt sind. Eine Saldierung mit der zu passivierenden Verpflichtung würde gegen das Saldierungsverbot (§ 246 Abs. 2 Satz 1 HGB) verstoßen. **Ausnahmen** vom Saldierungsgebot können sein:

- Bilanzierung von Deckungsvermögen (§ 246 Abs. 2 Satz 2 HGB),
- Bilanzierung von Gesamtschuldverhältnissen, wenn ein Dritter der bestehenden Außenverpflichtung des Bilanzierenden beitrifft („Schuldbeitritt“),
- kompensatorische Bewertung i.S.d. IDW RS HFA 34, Tz. 30.

Zunächst müssen für eine **kompensatorische Bewertung** die betreffenden Ersatz- oder Rückgriffsansprüche werthaltig und durchsetzbar sein. Diese Ansprüche müssen weiter verbindlich der Entstehung oder Erfüllung der Verpflichtung folgen, d.h., sie müssen unmittelbar und unbedingt aus demselben Sachverhalt resultieren wie die zu passivierende Verpflichtung.

Steuerbilanziell regelt § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. c EStG, dass künftige Vorteile, die mit der Verpflichtung verbunden und nicht als Forderung zu aktivieren sind, wertmindernd zu berücksichtigen sind. Der künftige Vorteil muss hinreichend wahrscheinlich sein und mit der Verpflichtung in sachlichem Zusammenhang stehen. Rückgriffsansprüche gegen Dritte sind rückstellungsmindernd zu berücksichtigen, wenn sie mit der drohenden Inanspruchnahme in unmittelbarem Zusammenhang stehen und werthaltig sind.

## Praxisfall

Die A AG unterliegt aufgrund der Herstellung und des Vertriebs eigener Produkte der gesetzlichen Gewährleistungspflicht. Auf der Herstellungsseite bezieht die A AG für ihre Produktion Vorprodukte, welche selbst der gesetzlichen Gewährleistungspflicht beim jeweiligen Lieferanten unterliegen. Zum 31.12.2018 muss die A AG mit Gewährleistungsansprüchen ihrer Kunden rechnen, welche auf schadhafte Vorprodukte, die die A AG bezogen hat, zurückzuführen sind.

Aufgrund einer Patentverletzung rechnet die A AG zum 31.12.2018 mit Schadensersatzansprüchen von Seiten des Patentinhabers. Der Hauptgesellschafter der A AG hat gegenüber der A AG verbindlich erklärt, diese von den sich aus der Patentverletzung ergebenden Belastungen im Innenverhältnis freizustellen.

Der vertraglich vereinbarte Freistellungsanspruch der A AG gegen ihren Hauptgesellschafter resultiert nicht unmittelbar aus der Patentverletzung und den damit verbundenen zu passivierenden Verpflichtungen. Die aus der Patentverletzung resultierende Rückstellung ist daher zu ihrem vollen Erfüllungsbetrag ohne kompensatorische Effekte zu passivieren. Eine mögliche Aktivierung von Freistellungsansprüchen ist gesondert und losgelöst von der Rückstellungspassivierung zu prüfen und zu beurteilen.

Im Falle der im Sachverhalt beschriebenen Verpflichtungen und Ansprüche aus der gesetzlichen Gewährleistungspflicht im Zusammenhang mit der Herstellung und dem Vertrieb der A AG liegt eine andere Situation vor. Hier ergeben sich die Verpflichtungen der A AG gegenüber ihren Kunden und die Ansprüche der A AG gegen ihre Lieferanten aus dem gleichen Sachverhalt, nämlich den schadhafte Vorprodukten. Es ist daher sachgerecht, bei der Bewertung der Rückstellung der A AG aus der gesetzlichen Gewährleistungspflicht gegenüber ihren Kunden die entsprechenden Ansprüche der A AG gegen ihre Lieferanten im Rahmen einer kompensatorischen Bewertung der Rückstellung zu berücksichtigen. ■

# Umsatzrealisation nach IFRS 15

IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ wurde im Mai 2014 veröffentlicht und im September 2016 in EU-Recht übernommen. Der Standard ist erstmalig für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2018 beginnen, anzuwenden. Die neue Regelung löst IAS 18 „Umsatzerlöse“ und IAS 11 „Fertigungsaufträge“ ab. Sie umfasst alle mit Kunden geschlossenen Verträge, welche die Lieferung von Gütern und die Erbringung von Dienstleistungen im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zum Gegenstand haben. Nicht zum Anwendungsbereich von IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ gehören u.a. Leasingverträge nach IAS 17, Versicherungsverträge nach IFRS 4 und Finanzinstrumente.

Zentraler Bestandteil ist ein **Fünf-Schritt-Modell** zur Bestimmung von Höhe und Zeitpunkt der Umsatzerlöse. IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ folgt dem sogenannten asset-liability-approach mit dem Kontrollübergang als wesentlichem Kriterium zur Erfassung der Umsatzerlöse. Die Höhe der Umsatzerlöse bemisst sich grundsätzlich nach der Gegenleistung, die ein Unternehmen vom Kunden erhält oder erhalten wird.

## SCHRITT 1: Identifizierung des Vertrags mit dem Kunden

- Vereinbarung zwischen zwei oder mehreren Parteien, die durchsetzbare Rechte und Pflichten begründet,
- Vereinbarung über Erhalt von Gütern oder Dienstleistungen gegen Entgelt,
- Identifizierung des Kunden und sorgfältige Vertragsanalyse,
- vor dem Hintergrund des wirtschaftlichen Gehalts der Transaktion kann es zur Zusammenfassung mehrerer Verträge kommen, die anschließend als Einheit zu betrachten sind.

## SCHRITT 2: Identifizierung der separaten Leistungsverpflichtungen

- Eigenständig abgrenzbare Güter oder Dienstleistungen sowie Bündel aus Gütern und Dienstleistungen sind zu separieren,

- Separierung ist dann erforderlich, wenn der Kunde aus bestimmten Vermögenswerten einen Nutzen ziehen kann und diese Vermögenswerte von anderen zugesagten Vermögenswerten des gleichen Vertrags trennbar sind,
- sind Leistungsverpflichtungen nicht in dieser Form separierbar, sind sie zusammenzufassen, bis ein separierbares Leistungsbündel entsteht,
- separate Leistungsverpflichtungen sind hinsichtlich Höhe und Realisierungszeitpunkt unterschiedlich zu behandeln (z.B. Maschine und Servicekomponente).

## SCHRITT 3: Bestimmung des Transaktionspreises

- Transaktionspreis = Betrag der Gegenleistung, auf den das liefernde Unternehmen im Austausch gegen die gelieferten Güter oder erbrachten Dienstleistungen einen Anspruch hat, und
- insbesondere variable Vergütungen (wie Rabatte, Boni und Skonti), Vergütungen des Unternehmens an den Kunden (also in die Gegenrichtung), nicht-finanzielle Gegenleistungen des Kunden und Zins-effekte sind zu berücksichtigen.

## SCHRITT 4: Aufteilung des Transaktionspreises

- Der Transaktionspreis ist auf die einzelnen Leistungsverpflichtungen zu verteilen,
- Zuordnung erfolgt auf Basis der relativen Einzelveräußerungspreise der Leistungsverpflichtungen zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses,
- liegen keine Einzelveräußerungspreise vor, so sind diese anhand gängiger Methoden zu schätzen:
  - Adjusted-market-assessment-Ansatz,
  - Expected-cost-plus-margin-Ansatz,
  - Residualwert-Ansatz.

## SCHRITT 5: Umsatzrealisierung bei Erfüllung der Leistungsverpflichtung

- Zeitpunkt der Umsatzrealisierung = Erfüllung der Leistungsverpflichtung aus der Übertragung eines Gutes oder einer zugesagten Dienstleistung,



## Pensionsrückstellungen: Neue Heubeck-Tafeln

- ein Vermögenswert gilt als übertragen, wenn der Kunde die Verfügungsgewalt über den Vermögenswert erlangt,
- IFRS 15 unterscheidet zwischen Erfüllung zu einem bestimmten Zeitpunkt und der Erfüllung über einen bestimmten Zeitraum.
- Eine zeitraumbezogene Leistungsverpflichtung besteht, wenn eines der folgenden drei Kriterien erfüllt ist:
  - Kunde zieht kontinuierlich einen Nutzen aus der Leistungserbringung und verbraucht ihn gleichzeitig,
  - Unternehmen erstellt oder bearbeitet einen Vermögenswert, der vom Kunden kontrolliert wird,
  - Schaffung eines Vermögenswerts ohne alternative Nutzungsmöglichkeit für das Unternehmen und gleichzeitig Rechtsanspruch auf Zahlung für die erbrachten Leistungen.
- Ist keines der Kriterien erfüllt, liegt im Umkehrschluss eine zeitpunktbezogene Leistungsverpflichtung vor.
- Indikatoren bei Beurteilung der Übertragung der Verfügungsgewalt:
  - Anspruch auf Zahlung,
  - Übergang des rechtlichen Eigentums,
  - physischer Besitz durch den Kunden,
  - Übergang von Chancen und Risiken,
  - Abnahme des Vermögenswerts durch den Kunden.

Beim Übergang auf die „neue“ Umsatzrealisierung nach IFRS 15 sind zwei Ansätze möglich:

- **voll retrospektive Anwendung:** GuV des Vorjahres muss entsprechend IFRS 15 aufgestellt werden und Umstellungseffekte werden im Eigenkapital zum 01.01.2017 erfasst.
- **modifizierte retrospektive Anwendung:** IFRS 15 ist in 2018 nur auf noch nicht erfüllte Verträge anzuwenden; kumulierte Effekte aus der erstmaligen Anwendung sind in den Gewinnrücklagen zum 01.01.2018 abzubilden; umfangreiche Angaben in den Notes zu Abweichungen zwischen IAS 18/IAS 11 und IFRS 15 sind erforderlich. ■

Am 20.07.2018 hatte die HEUBECK AG ihre aktuellen Richttafeln (RT 2018 G) veröffentlicht. Diese Richttafeln wurden aufgrund einer festgestellten Inkonsistenz am 05.10.2018 korrigiert veröffentlicht. Auf Basis der aktualisierten Richttafeln ist mit einem Anstieg der Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz von bis zu 1,2% und nach HGB bzw. internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen von bis zu 2,0% zu rechnen.

Mit BMF-Schreiben vom 19.10.2018 (IV C 6 - S2176/07/10004 :001) nimmt das BMF zu den neuen Richttafeln Stellung. Zu beachten ist, dass der sich ergebende Aufwand aus der Umstellung auf die neuen Richttafeln steuerlich über einen Zeitraum von mindestens drei Wirtschaftsjahren gleichmäßig zu verteilen ist.

Eine Erstanwendung auf den Jahres- und Konzernabschluss zum 31.12.2018 sowie für die Steuerbilanz für das Jahr 2018 scheint daher geboten.

Zu näheren Informationen in diesem Zusammenhang verweisen wir auf unsere Kurzinformation vom 25.10.2018, die auch unter [http://www.kleeberg.de/fileadmin/download/rundschreiben/2018/Kleeberg\\_Kurzinformation\\_Pensionsrueckstellung\\_Steuerliche\\_Anerkennung\\_Heubeck\\_Richttafeln\\_2018.pdf](http://www.kleeberg.de/fileadmin/download/rundschreiben/2018/Kleeberg_Kurzinformation_Pensionsrueckstellung_Steuerliche_Anerkennung_Heubeck_Richttafeln_2018.pdf)

auf unserer Homepage zum Download bereitsteht. ■

## Fachliche Kurzinformationen

### **IDW Praxishinweis 2/2018 zum Verschuldungsgrad bei der Unternehmensbewertung**

Der IDW Praxishinweis 2/2018 konkretisiert auf Basis des IDW S 1 i.d.F. 2008 die Besonderheiten bei der Unternehmensbewertung von hoch verschuldeten Unternehmen. Er unterscheidet zwischen normal, gering, hoch und überhöht verschuldeten Unternehmen. Sowohl bei gering als auch normal verschuldeten Unternehmen kann von einer unbegrenzten Lebensdauer ausgegangen und eine Bewertung nach den allgemeinen Grundsätzen des IDW S 1 vorgenommen werden. Für hoch verschuldete Unternehmen wird hingegen eine Bewertung auf Basis einer Bruttomethode empfohlen, um so die operativen Unternehmens-, Kapitalstruktur- und Ausfallrisiken gesondert berücksichtigen zu können. Bei überhöht verschuldeten Unternehmen ergibt sich ohne Sanierungsmaßnahmen kein positiver Fortführungswert, sodass deutlich erhöhte Unsicherheiten bei der Planung sowie weitere Besonderheiten bei der Bewertung zu beachten sind.

### **Begutachtung der gesetzlichen Verkaufsunterlagen – IDW S 14**

Mit dem IDW S 14 hat das IDW eine Verlautbarung zur Begutachtung der gesetzlichen Verkaufsunterlagen über öffentlich angebotene Vermögensanlagen nach dem Vermögensanlagegesetz verabschiedet. Im IDW S 14 bringt das IDW zum Ausdruck, dass sich die Begutachtung der gesetzlichen Verkaufsunterlagen lediglich auf die inhaltliche Richtigkeit, Nachvollziehbarkeit, Klarheit respektive Widerspruchsfreiheit der Angaben bezieht. Es ist nicht Aufgabe des Wirtschaftsprüfers, die Vollständigkeit des Verkaufsprospekts zu beurteilen. Die Vollständigkeitsprüfung des Verkaufsprospekts erfolgt durch die BaFin gemäß § 8 Abs. 1 VermAnlG. Die Adressaten des Gutachtens nach IDW S 14 sind die Auftraggeber, bspw. die Emittenten von Vermögensanlagen sowie ggf. weitere Initiatoren. Anleger (Vermögensanlageninteressenten) sind ausdrücklich keine Adressaten eines Gutachtens nach IDW S 14.

### **Neue Indexregeln an der Deutschen Börse zum 24.09.2018**

Mit Wirkung zum 24.09.2018 erfolgte eine Änderung der grundsätzlichen Indexregeln sowie der Indexzusammensetzung von DAX, MDAX, SDAX und TecDAX. Bisher umfassten die vier Indices zusammen 160 Unternehmen. Mit Wirkung zum 24.09.2018 können Unternehmen des DAX, die den Technologie-Sektoren zugeordnet werden, zusätzlich auch im TecDAX aufgenommen werden. Unternehmen aus dem TecDAX können gleichzeitig auch im MDAX oder SDAX notieren. Darüber hinaus umfasst der MDAX mit Wirkung zum 24.09.2018 insgesamt 60 Unternehmen und der SDAX insgesamt 70 Unternehmen. Der Umfang des DAX sowie TecDAX mit jeweils 30 Unternehmen bleibt unverändert. Die „DAX-Familie“ besteht somit zukünftig aus mindestens 160 und maximal 190 unterschiedlichen Unternehmen.

### **Regierungsentwurf eines Gesetzes zum Schutz von Geschäftsgeheimnissen**

Die Bundesregierung hat im Juli 2018 den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/943 zum Schutz von Geschäftsgeheimnissen vor rechtswidrigem Erwerb sowie rechtswidriger Nutzung und Offenlegung beschlossen. Das Kernstück des Gesetzes bilden neue Regelungen zum Schutz von Geschäftsgeheimnissen. Diese erlauben es Unternehmen, zivilrechtliche Ansprüche wie Unterlassung und Schadensersatz geltend zu machen, wenn Geschäftsgeheimnisse unerlaubt erlangt, genutzt oder offenbart werden. Der im deutschen Recht durch das Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG) sowie das BGB bereits bestehende Schutz soll durch die neuen Regelungen verbessert und die Rechtssicherheit für die betroffenen Unternehmen erhöht werden. Gleichzeitig sollen ausdrückliche Regelungen für den Schutz sogenannter Whistleblower geschaffen werden. ■

Weitere Informationen finden Sie regelmäßig unter [www.kleeberg-advisory.de](http://www.kleeberg-advisory.de).



## Offenlegung 2018 zur Vermeidung von Ordnungsgeldern

Im Jahr 2018 sind laut Bundesregierung rd. 1,58 Mio. Unternehmen in Deutschland grundsätzlich auf Basis ihrer Rechtsform offenlegungspflichtig. Nach Inanspruchnahme aller Befreiungsmöglichkeiten in Bezug auf die Offenlegung (§§ 264 Abs. 3, 264b HGB) geht der Bundesanzeiger aktuell von rd. 1,3 Mio. verbleibenden offenlegungspflichtigen Unternehmen aus. Für das Jahr 2017 belief sich die Zahl der eingeleiteten Ordnungsgeldverfahren auf 157.000 und damit auf rd. 12 % der rd. 1,3 Mio. offenlegungspflichtigen Unternehmen in Deutschland.

Nach § 325 HGB sind die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB dazu verpflichtet, ihre Rechnungslegungsunterlagen fristgerecht im Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Die Publizitätspflichten nach HGB sind durch Offenlegung oder – für Kleinstkapitalgesellschaften – durch Hinterlegung zu erfüllen.

Nach § 325 Abs. 1 HGB sind der festgestellte Jahresabschluss (bzw. der gebilligte Konzernabschluss), ein etwaiger Lagebericht, der Bestätigungs- bzw. Versagungsvermerk sowie der Bericht des Aufsichtsrats und die nach § 161 AktG (Erklärung zum Corporate Governance Kodex) vorgeschriebene Erklärung elektronisch und in deutscher Sprache offenzulegen. Zudem haben mittelgroße und große Kapitalgesellschaften im (Konzern-)Anhang den Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses bzw. den Beschluss über die Ergebnisverwendung offenzulegen.

Die genannten Unterlagen sind nach § 325 Abs. 1a HGB grundsätzlich spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag des offenzulegenden Geschäftsjahrs einzureichen. Für kalenderjahrgleiche Geschäftsjahre 2017 endet die Offenlegungsfrist damit bereits zum 31.12.2018. Die Frist gilt als gewahrt, sobald die Unterlagen bis zum 31.12. des Folgejahrs (bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr) zur Offenlegung bzw.

Hinterlegung beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers eingereicht werden. Werden die eingereichten Rechnungslegungsunterlagen durch den Bundesanzeiger erst nach Ablauf der Frist veröffentlicht, begründet dies keinen Verstoß gegen die fristgerechte Offenlegungspflicht.

Der Betreiber des Bundesanzeigers prüft und überwacht den Zeitpunkt und den Umfang der eingereichten Rechnungslegungsunterlagen, nimmt aber keine materielle/inhaltliche Kontrolle vor. Im Falle einer nicht form- und/oder fristgerechten bzw. nicht vollständigen Offenlegung kommt es zur Einleitung eines Ordnungsgeldverfahrens durch das Bundesamt für Justiz (BfJ). Das BfJ eröffnet dann von Amts wegen das Ordnungsgeldverfahren. In einem ersten Schritt wird dem Bilanzierenden eine sechswöchige Frist zur Erfüllung seiner gesetzlichen Offenlegungspflichten eingeräumt. Sofern innerhalb dieser Frist keine Offenlegung erfolgt, kommt es zur Festsetzung eines Ordnungsgelds. Hierbei ist zu beachten, dass das Ordnungsgeld so oft wiederholt festgesetzt wird, bis der Bilanzierende seinen gesetzlichen Publizitätspflichten nachkommt.

Die Festsetzung von Ordnungsgeldern kann durch die Einrichtung eines wirksamen Risikomanagement-, Überwachungs- bzw. Accounting-Compliance-Managementsystems vermieden werden. Hierbei ist zu beachten, dass die entsprechenden gesetzlichen Vorgaben und sich hieraus ergebenden Regelungen, Rechtsfolgen und Handlungsempfehlungen stets unternehmensindividuell ermittelt bzw. definiert werden müssen. Die Formulierung von Checklisten hinsichtlich Art, Umfang und Fristen der zu publizierenden Unternehmensdaten sowie die klare Definition von Zuständigkeiten helfen dabei, Ordnungsgelder zu vermeiden. ■

## ESMA-Prüfungsschwerpunkte 2019

Ende Oktober 2018 hat die europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) wie üblich die gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkte für die anstehende „Berichtssaison“ 2019 bekannt gegeben. Dabei sind die folgenden mit den nationalen Enforcern – wie der DPR – erarbeiteten Schwerpunkte für die Prüfung und Erstellung der IFRS-Abschlüsse europäischer börsennotierter Unternehmen für das Berichtsjahr 2018 zu berücksichtigen:

1. Erstmalige Anwendung von IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“,
2. erstmalige Anwendung von IFRS 9 „Finanzinstrumente“,
3. Angaben nach IAS 8.30 zu den erwarteten Auswirkungen der Einführung des IFRS 16 „Leasingverhältnisse“.



Eine ausführliche Darstellung zu den inhaltlichen Fragestellungen im Zusammenhang mit diesen Themenbereichen finden Sie unter:

[https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-503\\_esma\\_european\\_common\\_enforcement\\_priorities\\_2018.pdf](https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-503_esma_european_common_enforcement_priorities_2018.pdf).

Darüber hinaus hebt die ESMA in ihrer Pressemitteilung zu den diesjährigen Prioritäten die Bedeutung einer informativen und ausgewogenen Lageberichterstattung hervor und betont in diesem Zusammenhang, wie bereits in den Vorjahren, die Vorschriften zu den nicht-finanziellen Informationen, mit besonderem Schwerpunkt auf Umweltaspekten und spezifischen Aspekten der ESMA-Leitlinien für alternative Leistungskennzahlen. Außerdem wird darauf hingewiesen, dass die möglichen Auswirkungen des Brexits in der Finanzberichterstattung entsprechend gewürdigt werden sollen. Die ESMA geht insbesondere auf die Bedeutung von Angaben zur Analyse ein, welche möglichen Auswirkungen die Entscheidung Großbritanniens, die EU zu verlassen, haben kann. ■

## Regulatorische Einordnung von Kryptowährungen

### KG Berlin, Urteil vom 25.09.2018 – Az. (4) 161 Ss28/18 (35/18)

Mit der Einstufung von Kryptowährungen als Rechnungseinheit hatte die BaFin im Jahr 2011 diese rechtlich verbindlich als Finanzinstrument qualifiziert und damit die Regulierung von Kryptowährungen angestoßen. Kryptowährungen sind nach Ansicht der BaFin mit staatlich emittierten Währungen vergleichbar. Die Entscheidung der BaFin hatte bisher zur Folge, dass der gewerbliche Handel mit Kryptowährungen – insbesondere das Betreiben einer Handelsplattform bzw. Krypto-Börse – die Erlaubnispflicht nach dem Kreditwesengesetz (KWG) auslöst und damit bei Nichtbeachtung zu einer Straftat führt.

Das Kammergericht Berlin hat nunmehr mit Urteil vom 25.09.2018 eine abweichende Auffassung geäußert. Die Einschätzung der BaFin, dass es sich bei Kryptowährungen um ein Finanzinstrument im aufsichtsrechtlichen Sinne handelt, teilt das Kammergericht Berlin nicht, da diese nicht von einer Zentralbank oder öffentlichen Behörde ausgegeben werden und die allgemeine Akzeptanz als Zahlungsmittel sowie die Wertbeständigkeit nicht gegeben sind. Damit fehlt es nach Ansicht des Kammergerichts an jeglicher Vergleichbarkeit mit Devisen und es schließt damit auch die Einordnung als Rechnungseinheit und Finanzinstrument aus, womit das gewerbliche Handeln mit Kryptowährungen nicht der Erlaubnispflicht nach dem KWG unterliegt.

Die unterschiedlichen Sichtweisen von BaFin und Kammergericht Berlin hinsichtlich der (aufsichts-) rechtlichen Einstufung von Kryptowährungen verdeutlichen, dass eine gesetzliche Regelung zur Einordnung und Handhabung von Kryptowährungen längst überfällig und es Aufgabe des Gesetzgebers ist, hier Klarheit zu schaffen. ■

## Inhalt der Gesellschafterliste einer GmbH

Bei Veränderung eintragungspflichtiger Inhalte der Gesellschafterliste einer GmbH ohne Mitwirkung eines Notars ist der Geschäftsführer der GmbH zur Einreichung verpflichtet; eine ab Juli 2018 geltende Verordnung regelt den Inhalt einer Gesellschafterliste.

Einzureichen ist die Gesellschafterliste als Bilddatei des eigenhändig unterschriebenen Originaldokuments bei Mitwirkung eines Notars an der Veränderung (Beurkundung) durch den Notar. Hat kein Notar an der Veränderung mitgewirkt, erfolgt die Einreichung durch die vertretungsberechtigte Zahl an Geschäftsführern der GmbH, d.h. etwa bei:

- Veränderung durch (gesetzliche oder gewillkürte) **Erbfolge**, in bestimmten Fällen der Beurkundung der Anteilsabtretung durch ausländischen Notar,
- Zusammenlegung, Teilung, **Einziehung** und Kaduzierung sowie
- Namens- und Wohnortänderung sowie **Berichtigung** bei wirksamer Anfechtung, Eintritt auflösender Bedingung oder Rückfallklausel.

Bei Zuständigkeit der Geschäftsführung erfolgt die Einreichung über das elektronische Gerichts- und Verwaltungspostfach (EGVP), bei Beauftragung von Rechtsanwälten über das besondere elektronische Anwaltspostfach (beA, ab 03.09.2018). ■

Beispielhafter Inhalt von Angaben für eine Gesellschafterliste (BGBl. I 2018, S. 870):

lfd. Nr. des/r Geschäftsanteils/e <sup>1</sup>	Name, Vorname Geburtsdatum bzw. Firma des Gesellschafters	Wohnort bzw. Satzungs- sitz	zuständiges Register und Register- nummer	Nennbetrag des Geschäfts- anteils	Prozent- anteil des Geschäfts- anteils <sup>2</sup>	Summe aller Anteile des Gesell- schafters	Gesamtpro- zentanteil aller Anteile des Gesell- schafters	Veränderung <sup>3</sup>
2	Hans Muster, geb. am TT.MM.JJJJ	## Musterort		EUR 6.251	25,004 %	EUR 6.251	25,004 %	Anteilsübergang
3-7	Muster GmbH & Co. KG	## Musterort	Amtsgericht Musterstadt, HRA ##	Je EUR 1	< 1 %	EUR 6.248	24,992 %	(i) Teilung, (ii) Zusammenlegung, (iii) Einziehung
8-12.498	Muster GmbH & Co. KG	## Musterort	Amtsgericht Musterstadt, HRA ##	Je EUR 1	24,97 %			(i) Kapitalerhöhung (y) mit Ausgabe neuer Geschäfts- anteile oder (z) mit Aufstockung der Geschäftsanteile oder (ii) Kapital- herabsetzung
12.499-25.001	Muster AG	## Musterort	Amtsgericht Musterstadt, HRB ##	Je EUR 1	50,004 %	EUR 12.501	50,004 %	Änderung der Firma, Sitzverlegung
<b>Stammkapital:</b>						<b>EUR 25.000</b>	<b>100 %</b>	

<sup>1</sup> Fortlaufend mit arabischen Zahlen (1., 2., 3.) oder unter Verwendung von Abschnittsnummern (1.1, 1.2, 1.3 etwa bei Sortierung der Liste statt nach lfd. Nummern nach Gesellschaftern: 1.xx für A, 2.xx für B); eine einmal vergebene Nr. darf nicht neu vergeben werden (Ausnahme: „Bereinigungsliste“ bei Unübersichtlichkeit); neue Einzelnummern bei Ausgabe neuer Geschäftsanteile (Kapitalerhöhung), Zusammenlegung oder Teilung von Geschäftsanteilen;

<sup>2</sup> Prozent-Angabe auf den einzelnen Anteil, kaufmännisch gerundet; nicht zulässig ist Abrundung auf 0 % (dann „< 1 %“ oder „kleiner 1 %“), 25 % oder 50 % (wirtschaftliche Berechtigung muss sich nach GeldwäschG aus Gesellschafterliste ergeben, andernfalls  $\geq$  Transparenzregister); eine Rundung auf mehr als eine Nachkommastelle ist zulässig;

<sup>3</sup> Veränderungen gegenüber der zuletzt im Handelsregister aufgenommenen Gesellschafterliste (die sich auf Bestand, Nummerierung der Anteile oder die Inhaberschaft auswirken) „sollen“ hier eingetragen werden.

## Rechtsprechung

### Schönheitsreparaturen in AGB

Mit Grundsatzurteil vom 22.08.2018 hat der BGH entschieden, dass eine **Formularklausel in Allgemeinen Geschäftsbedingungen des Vermieters**, die den Mietern einer unrenoviert oder renovierungsbedürftig übergebenen Wohnung die Schönheitsreparaturen ohne angemessenen Ausgleich auferlegt, auch dann **unwirksam** ist, wenn der Mieter sich durch eine zweiseitige Vereinbarung gegenüber dem Vormieter verpflichtet hat, Renovierungsarbeiten in der Wohnung vorzunehmen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Senats hält die formularvertragliche Überwälzung der nach den gesetzlichen Vorschriften (§ 535 Abs. 1 Satz 2 BGB) den Vermieter treffenden Verpflichtung zur Vornahme regelmäßiger Schönheitsreparaturen im Fall einer dem Mieter unrenoviert oder renovierungsbedürftig überlassenen Wohnung der Inhaltskontrolle am Maßstab des § 307 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 BGB nicht stand, sofern der Vermieter dem Mieter keinen angemessenen Ausgleich gewährt, der ihn so stellt, als habe der Vermieter ihm eine renovierte Wohnung überlassen. Denn eine solche Vorklausel verpflichtet den Mieter zur Beseitigung sämtlicher Gebrauchsspuren des Vormieters und führt dazu, dass der Mieter die Wohnung vorzeitig renovieren oder gegebenenfalls in einem besseren Zustand zurückgeben müsste, als er sie selbst vom Vermieter erhalten hat (BGH, Urteil vom 22.08.2018 – VIII ZR 277/16).

### Honorarkräfte im Pflegebereich sind nicht selbstständig tätig

Nach § 7 Abs. 1 Satz 1 SGB IV ist gesetzlich sozialversicherungspflichtig, wer eine abhängige Beschäftigung, insbesondere in einem Arbeitsverhältnis, ausübt. Die Rechtsprechung geht zwar zunächst von den schriftlichen Vertragsinhalten aus, entscheidend ist aber eine wertende Gesamtbetrachtung der Tätigkeit nach den Umständen des Einzelfalls. Wesentliche tatsächliche **Anhaltspunkte** für eine **abhängige Beschäftigung** sind die **Weisungsgebundenheit** in Bezug

auf Art, Zeit, Dauer und Ort der Tätigkeit mit entsprechender Präsenzpflicht sowie die Eingliederung in die **fremde Arbeitsorganisation** des Weisungsgebers. Eine wichtige Rolle spielen auch die Höhe der Vergütung, die Tätigkeit für mehrere Auftraggeber und die Möglichkeit, auch Aufträge abzulehnen.

Ein in einem Krankenhaus beschäftigter Pfleger, der u.a. zur Abdeckung eines Notbedarfs in Spitzenzeiten als freiberufliche Honorarkraft eingesetzt wird, ist regelmäßig nichtselbstständig tätig und damit sozialversicherungspflichtig (LSG NRW, Urteil vom 14.03.2018, L 8 R 1052/14).

Auftraggeber, die bei Personalmangel häufig **freie Mitarbeiter** einsetzen, sollten im Zweifel die vertraglichen Vereinbarungen im Vorwege von der DRV durch ein **Statusfeststellungsverfahren** klären lassen. Nur dann können Geschäftsführer erfolversprechend dem Vorwurf begegnen, Sozialversicherungsbeiträge vorsätzlich vorenthalten zu haben (§ 266a StGB).

### Rückforderungsansprüche der BVVG

Der Kläger kaufte 2005 landwirtschaftliche Flächen in Mecklenburg-Vorpommern nach dem Ausgleichsleistungsgesetz überwiegend verbilligt von der beklagten BVVG. Der Kaufvertrag enthielt u.a. Regelungen über Zahlungs- und (Wiederkaufs-/Rückkaufs-) **Rechte der BVVG** für den Fall einer Änderung der Nutzung der Flächen für andere als landwirtschaftliche Zwecke. Der Kläger beabsichtigte, 2014 einem Betreiber von Windkraftanlagen das Aufstellen von drei Windkraftträdern zur Erzeugung von Windenergie auf 1,41 % der Gesamtfläche zu gestatten. Die BVVG bestand auf Zahlung des vertraglich vereinbarten Schadensbetrags.

Die Kaufvertragsregelung, wonach die BVVG die vom Betreiber der Windkraftanlage geleisteten **Zahlungen abschöpfen** kann, **ist** nach dem am 14.09.2018 veröffentlichten Urteil des BGH (Az. V ZR 12/17) **unwirksam**.

Denn mit dem Ausgleichsleistungsgesetz soll Erwerbsberechtigten die Möglichkeit gegeben werden, den **Bestand** der ihrerseits geführten **landwirtschaftlichen Betriebe** dauerhaft **abzusichern**. Zur **Sicherung dieser Zweckbestimmung** sind die Erwerber verpflichtet, die Flächen **während einer Bindungsfrist** von heute 15 Jahren ab Erwerb selbst landwirtschaftlich **zu nutzen**. Jede Veräußerung und Verfügung über die Grundstücke, damit auch die Bestellung von Dienstbarkeiten zugunsten von Betreibern von Windkraftanlagen, sind der BVVG daher anzuzeigen. Die **BVVG muss** solche Verfügungen ohne Auflagen und Einschränkungen **genehmigen, wenn** sie die **Zweckbindung nicht gefährden**.

Diesem Zweck steht die kaufvertragliche Abschöpfungsverpflichtung entgegen. Nach Auffassung der BVVG soll eine Auskehrung der vom Betreiber von Windkraftanlagen gezahlten Beträge es dem Kläger ermöglichen, die Ausübung des **Wiederkaufsrechts** durch die BVVG abzuwenden. Hingegen wird ein Wiederkaufsrecht durch die Gestattung der Windkraftanlagen gar nicht ausgelöst. Denn die Voraussetzungen für ein Wiederkaufsrecht liegen nicht vor, wenn auf den verkauften landwirtschaftlichen Flächen Windkraftanlagen zur Windenergieerzeugung errichtet werden sollen. Durch die Verwirklichung eines solchen Vorhabens verändert sich die planungsrechtliche Qualität der landwirtschaftlichen Flächen nicht. **Rücktrittsrechte** der BVVG würden nur ausgelöst, **wenn** dadurch die land- oder forstwirtschaftliche **Nutzung** dieser Flächen oder wesentlicher Teile davon **aufgegeben** wird, was hier aber nicht von der BVVG geltend gemacht wurde. (Pressemitteilung des Bundesgerichtshofs vom 14.09.2018)

### Auslandsbeurkundung von Umwandlungen in der Schweiz

Im Anschluss an die Entscheidung des Kammergerichts Berlin vom 24.01.2018 (Az. 22 W 25/16) und jüngst vom 26.07.2018 (Az. 22 W 2/18) über die Anerkennung einer vor einem Schweizer Notar beurkundeten Gründung einer in Deutschland ansässigen GmbH hat nunmehr abermals das Kammergericht

Berlin entschieden, dass auch eine durch einen **Schweizer Notar** (Basel-Stadt) **beurkundete Verschmelzung** nebst Anmeldung zum Handelsregister **in Deutschland anzuerkennen** ist.

Ein Rechtsgeschäft ist nach dem Internationalen Privatrecht Deutschlands (Art. 11 Abs. 1 EGBGB) grundsätzlich dann formgültig, wenn es die Formerfordernisse einer der nachfolgenden Rechtsordnungen erfüllt:

- das Recht, auf das der Gegenstand bildende Rechtsverhältnis anzuwenden ist (Alt. 1, sogenanntes Wirkungsstatut), also das Recht Deutschlands, oder
- das Recht, das die Formerfordernisse des Rechts des Staates erfüllt, in dem es vorgenommen wird (Alt. 2, sogenanntes Ortsstatut), sodass die Form am Ort der Vornahme des Rechtsgeschäfts gelten würde, hier Schweizer Recht.

Wie bereits in der Begründung zur Anerkennung einer in der Schweiz beurkundeten Gründung einer deutschen GmbH ausgeführt, kommt nach Auffassung des Kammergerichts Berlin **bei statusrelevanten gesellschaftsrechtlichen Vorgängen** (z.B. Gründung, Umwandlung) nicht das Ortsstatut zur Anwendung. Hingegen ist die Form des **Wirkungsstatuts** auch durch eine Beurkundung **im Ausland erfüllt**, wenn **Urkundsperson** und **Beurkundungsvorgang** einer deutschen Beurkundung **gleichwertig** sind. Diese Gleichwertigkeit wurde vom Kammergericht bejaht, sodass die Verschmelzung im deutschen Handelsregister nicht zurückzuweisen war (KG Berlin, Beschluss vom 26.07.2018 – 22 W 2/18).

Im Einzelfall bleibt es **empfohlen**, unter Hinweis auf die vorzitierten Entscheidungen des Kammergerichts Berlin eine **Abstimmung** mit dem zuständigen Handelsregister herbeizuführen. Wird die Zustimmung erteilt und die Umwandlung im Handelsregister eingetragen, so sind mit dieser Eintragung sämtliche etwaigen (formalen) Mängel geheilt (§ 20 Abs. 2 UmwG). ■

## Kleeberg in Zahlen

Seit vielen Jahren engagiert sich Kleeberg im Hochschulbereich für die **Ausbildung der Studierenden** in den Bereichen **Steuern, Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung**. Dabei ist es allen Referenten ein Anliegen, in ihren Vorlesungen nicht nur das notwendige theoretische Wissen zu vermitteln, sondern gleichzeitig auch ihre umfangreichen Praxiserfahrungen in die universitäre Ausbildung einfließen zu lassen. Derzeit sind wir **an sechs Hochschulen** auf unterschiedliche Art und Weise **aktiv**. Die direkte Kontaktpflege mit den Studierenden ist uns



\*Anzahl der Hochschulen, an denen wir derzeit aktiv sind

hierbei sehr wichtig, denn wir sind davon überzeugt, dass beide Seiten davon profitieren können: Einerseits haben die Teilnehmer der Vorlesung die Möglichkeit, unmittelbar aus der Praxis zu erfahren, was sich im Arbeitsalltag hinter Steuern, Rechnungslegung und Prüfung tatsächlich verbirgt. Andererseits können wir seitens Kleeberg auf diese Weise versuchen, das Interesse am Berufsbild Steuerberater und Wirtschaftsprüfer durch einen Blick hinter die Kulissen zu wecken.

Bereits seit langem pflegen wir eine enge Zusammenarbeit mit dem Lehrstuhl für Financial Accounting and Auditing von **Prof. Dr. Axel Haller** an der **Universität Regensburg**. In jedem Sommersemester bieten wir eine Vorlesung zu „Spezialthemen der Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung“ an, bei der neben den Grundlagen zu den Aufgaben und dem Vorgehen eines Wirtschaftsprüfers auch die Prüfung bestimmter Sachverhalte sowie weitere konkrete Tätigkeitsbereiche im Fokus stehen. Sowohl in den Winter- als auch in den Sommersemestern sind wir am Institut für Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung von

**Prof. Dr. Kai-Uwe Marten** an der **Universität Ulm** aktiv. Gegenstand der eigenständigen bzw. teilweise gemeinsam mit Herrn Professor Marten angebotenen Veranstaltungen sind die Internationale Rechnungslegung (I und II) sowie die Grundlagen der Jahresabschlusserstellung (Fokus Einzelabschluss) und auch Spezialfragen der Abschlusserstellung (Fokus Konzernabschluss). An ihrem Lehrstuhl für Internationale Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung an der **Otto-Friedrich-Universität Bamberg** bietet **Prof. Dr. Brigitte Eierle** die Vorlesung „Wirtschaftsprüfung und Corporate Governance“ an. Kleeberg gestaltet hier in jedem Sommersemester zwei Vorlesungen zum „Beruf des Wirtschaftsprüfers“ sowie zu den „relevanten Prüfungsnormen“. In jedem Wintersemester übernimmt Kleeberg an der **Ludwig-Maximilians-Universität München** eine Vorlesung mit dem Titel „Steuerliche Gewinnermittlung und Bewertung“ am Institut für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre von **Prof. Dr. Deborah Schanz**.

Neben der Durchführung von eigenständigen bzw. gemeinsam mit dem Lehrstuhlinhaber gehaltenen Vorlesungen gibt es noch weitere Möglichkeiten der Kooperation, die Kleeberg nutzt. So führen wir in jedem Sommersemester zusammen mit **Prof. Dr. Jürgen Ernstberger**, Inhaber des Lehrstuhls für Financial Accounting an der **Technischen Universität München**, eine Seminarveranstaltung durch. Hier fertigen die Studierenden zunächst eigenständig ihre Seminararbeiten zu Themen an. Die Präsentation der Ergebnisse findet dann in den Räumlichkeiten unserer Kanzlei und unter Beteiligung von Kleeberg-Kollegen an der Diskussion statt. Auf diese Weise haben die Studierenden unmittelbar die Möglichkeit, aus erster Hand zu erfahren, worauf es bei den einzelnen Fragestellungen in der Praxis tatsächlich ankommt.

Darüber hinaus verleihen wir in Kooperation mit dem Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Wirtschaftsprüfung, von **Prof. Dr. Gerrit Brösel** an der **FernUniversität in Hagen** in jedem Semester einen Kleeberg-Preis, mit dem jeweils die beste Seminararbeit des Semesters ausgezeichnet wird. ■



## Kleeberg informiert



Unter dem Titel „**Aktuelle steuerliche Brennpunkte rund um die Spanienimmobilie in deutscher Hand aus deutscher und spanischer Sicht**“ fand am 24.07.2018 im Instituto Cervantes in München eine Veranstaltung der Bayerischen Sektion der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht der deutschen Landesgruppe der International Fiscal Association (IFA) statt. Aus deutscher Sicht berichteten RA/StB Frank Behrenz, Leiter des Spanish & Latin American Desk von Kleeberg, aus spanischer Sicht Andreas Trost, Abogado LL.M., Cuatrecasas, Barcelona, über die wichtigsten Problemkomplexe, Gestaltungsfragen und Lösungsansätze für die Praxis. Moderiert von WP/StB Karl Petersen hatten die rund 100 Teilnehmer die Möglichkeit, mit den Referenten und Franz Hruschka, LRD, Finanzamt München, und mit Siegfried Müller, ORR, Bayerisches Landesamt für Steuern, über verschiedene von der deutschen und spanischen Finanzverwaltung mittlerweile flächendeckend aufgegriffene Fragen (verdeckte Gewinnausschüttung, passive Entstrickung etc.) zu diskutieren.



Unsere jährliche **Mandantenveranstaltung** fand am 11.10.2018 in München statt. Unter dem Titel „**Kleeberg Update 2018/2019: Tax, Audit, Legal**“ haben wir in insgesamt sieben verschiedenen Vorträgen zu **aktuellen Entwicklungen und Neuerungen**, die mit Blick auf das näher rückende Jahresende von Bedeutung sind, informiert. Nach der Begrüßung ging RA Robert Hörtnagl in seinem Vortrag zu den **Grundlagen der Testamentsgestaltung** auf Gestaltungen zur Vermögensverteilung sowie das Mittel der Vor- und Nacherbschaft ein und behandelte außerdem Sondersituationen wie Patchwork-Familie, Geschiedene sowie überschuldete und behinderte Erben. In seinen Ausführungen zur **Umsatzsteuer** fokussierte StB Erwin Herzing die aktuellen Änderungen auf EU-Ebene, Besonderheiten in Bezug auf das Ausland sowie ausgewählte praxisrelevante Entscheidungen. Die **Bindung von Know-how über Mitarbeiterbeteiligungen im Zeitalter der Digitalisierung** war Gegenstand

des Vortrags von RA/StB Dr. Justus Westenburg. Er ging hierbei auf die Bedeutung von Mitarbeiterbeteiligungsmodellen im Zeitalter der Digitalisierung und die Ausgestaltung sowie rechtlichen Rahmenbedingungen bei AG und GmbH ebenso wie auf steuerliche Implikationen ein. Unter dem Titel **Aktuelles aus dem (Internationalen) Steuerrecht** berichtete StB Dr. Lars Lüdemann über Quellensteuern auf Lizenzzahlungen und relevante Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2018.

Nach der Kaffeepause begann StB Martin Lamm mit seinem Vortrag zum Thema **Digital Finance**. Aufgezeigt wurden hierbei die Auswirkungen der Digitalisierung auf das Finanzwesen ebenso wie Automatisierungspotenziale im Rechnungswesen und das Auftreten neuer Technologien und Strukturen im Rechnungswesen. Die Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) ist nach wie vor in aller Munde – RAin/FAin für Arbeitsrecht Juliana Binder berichtete über den aktuellen Stand zur DSGVO, die besonderen Anforderungen des Datenschutzes im Arbeitsrecht sowie Herausforderungen der DSGVO in der Praxis. Zum Abschluss referierte WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner in einem Potpourri über **aktuelle Entwicklungen und Neuerungen aus dem Bilanzrecht**. Er informierte hierbei über die Herausforderungen aufgrund des Zinsniveaus bei Bewertungsfragen sowie aktuelle Themen aus dem (Steuer-)Bilanzrecht. Er diskutierte außerdem die Frage möglicher Implikationen der neuen Leasingbilanzierung nach IFRS für die HGB-Rechnungslegung und berichtete über das Neueste im Bereich Offenlegung, Ordnungsgeld und Berichterstattung.

Insgesamt freuen wir uns über eine gelungene Veranstaltung und bedanken uns bei unseren Gästen. ■

Selbstverständlich werden wir auch im kommenden Jahr 2019 wieder verschiedene Informationsveranstaltungen für unsere Mandanten durchführen. Informieren Sie sich auf unserer Homepage unter [www.kleeberg.de/vortraege](http://www.kleeberg.de/vortraege).



## Kleeberg publiziert



### Unternehmensbewertung

Im November 2018 ist eine Sonderbeilage zur Zeitschrift StuB mit dem Titel „**Unternehmensbewertung – Zunehmende Bedeutung, aktuelle Entwicklungen und Handlungsempfehlungen für die Praxis** –“ von WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner und Gregor Zimny, M.Sc. erschienen. Die Anlässe zur Unternehmensbewertung sind zahlreich, vielschichtig und zunehmend. In der Beilage zeigen die beiden Autoren auf, welche grundsätzlichen Anforderungen an eine Unternehmensbewertung zu stellen sind, und gehen darüber hinaus auf Stolperfallen bei der Wertfindung ein (z.B. Besonderheiten bei KMU, Bewertung hoch verschuldeter Unternehmen, Anforderungen an eine Planungsrechnung etc.). Aktuelle IDW-Verlautbarungen sowie Rechtsprechung sind berücksichtigt. Die Beilage wird durch zahlreiche Praxishinweise abgerundet.

### Umwandlungen in Handels- und Steuerbilanz



Im Oktober 2018 ist der erfolgreiche **Kommentar zum Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuergesetz** in neuer **8. Auflage** erschienen. Mit-herausgeber ist RA Robert Hörtnagl; seitens Kleeberg hat bei dieser Auflage zudem RA/StB Dr. Justus Westerburg als Autor mitgewirkt. Wie gewohnt wird in diesem Werk das Umwandlungsrecht vollständig, übersichtlich und präzise in einem Band erläutert – dass dieser Ansatz in der Praxis sehr geschätzt wird, belegen auch die zahlreichen positiven Rezensionen zu den Voraufgaben. Die vorliegende Neuauflage enthält neben Anpassungen an zwischenzeitlich erfolgte Gesetzesänderungen insbesondere die seither neu ergangene Rechtsprechung (bspw. des EuGH).

## Veröffentlichungen

### Behrenz

Ertragsteuerliche Fragen des internationalen Cash-Pooling, Deutsche Handelskammer für Spanien, Newsletter Recht & Steuern, 60/2018, S. 11.

### Busch/Zwirner

Behandlung passiver Unterschiedsbeträge aus der Konsolidierung nach HGB, Unter besonderer Berücksichtigung von DRS 23, DER KONZERN, 9/2018, S. 339-344.

### Lüdemann

Geplante Neuregelung des Verlustabzugs nach §8c Abs. 1 Satz 1 KStG, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 9/2018, S. 412.

### Petersen

Befreiungsmöglichkeiten nach §264 Abs.3 HGB: Zustimmungsbeschluss und Einstandsverpflichtung, Die Wirtschaftsprüfung (WPg), 19/2018, S. 1216-1223.

### Prückner

Unterschreitung der HOAI-Mindestsätze ist kein Wettbewerbsverstoß! OLG Düsseldorf, Urteil vom 15.02.2018 – 15 U 73/17, ibr-online, 2018.

### Zwirner

Geringerer Anstieg der Pensionsverpflichtungen im Jahresabschluss 2018 als bisher aufgrund der überarbeiteten Richttafeln erwartet, Der Betrieb (DB), 42/2018, S. 2518.

### Zwirner/Boecker

Forderungsverzichte durch Gesellschafter, Varianten der Bilanzierung nach HGB und IFRS, Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 10/2018, S. 417-419.

### Zwirner/Lindmayr

Anforderungen an Finanzmodelle – Praxisempfehlungen zum Financial Modelling, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 10/2018, S. 483-490.

### Zwirner/Vodermeier

Publizitätspflicht für Unternehmen, Aktuelle Statistiken zu Offenlegung, Ordnungsgeld und Bußgeld, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 9/2018, S. 436-440.

### Zwirner/Zimny

Kapitalisierungszinssätze in der Unternehmensbewertung, Eine empirische Analyse inländischer IFRS-Konzernabschlüsse 2017, CORPORATE FINANCE, 9-10/2018, S. 295-300.

# Kleeberg live

## Dezember

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Bilanzierung und Steuern 2019**  
 Veranstalter: Akademie für Fortbildung Heidelberg GmbH, Ort: Hamburg  
 Referentin: Dr. Julia Busch

**Bilanzierung und Steuern 2019**  
 Veranstalter: Akademie für Fortbildung Heidelberg GmbH, Ort: Berlin  
 Referent: Kai Peter Künkele

**Bilanzierung von Personengesellschaften**  
 Veranstalter: NWB Seminare, Ort: Frankfurt am Main  
 Referent: Kai Peter Künkele

## Januar

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Aktuelle Entwicklungen in der Rechnungslegung**  
 Veranstalter: IDW, Ort: Hamburg  
 Referenten: Karl Petersen, Prof. Dr. Christian Zwirner

**Bilanzierung und Steuern 2019**  
 Veranstalter: Akademie für Fortbildung Heidelberg GmbH, Ort: Köln  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

## Februar

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Aktuelle Fragen des Bilanzsteuerrechts**  
 Veranstalter: Bundesfinanzakademie, Ort: Brühl  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

## März

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Grundlagen der betrieblichen Kostenrechnung**  
 Veranstalter: Bundesfinanzakademie, Ort: Brühl  
 Referent: Kai Peter Künkele

**139. Arbeitstagung des Arbeitskreises für Steuerfragen der Waldeigentümer und Familienbetriebe Land und Forst**  
 Ort: Würzburg  
 Referenten: Reinhard Schmid, Kai Peter Künkele

**Dr. Kleeberg & Partner GmbH**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Member Crowe Global

München | Hamburg

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

Hier finden Sie die aktuellen  
Kleeberg Rundschreiben:



Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalls. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.

© 12/2018. Herausgeber dieses Druckwerks ist die Dr. Kleeberg & Partner GmbH, München. Wir weisen darauf hin, dass das Urheberrecht sämtlicher Texte und Grafiken in diesem Druckwerk bei uns als Herausgeber und ggf. bei den Autoren liegt. Die begründeten Urheberrechte bleiben umfassend vorbehalten. Jede Form der Vervielfältigung z.B. auf drucktechnischem, elektronischem, optischem, photomechanischem oder ähnlichem Wege – auch auszugsweise – bedarf der ausdrücklichen, schriftlichen Einwilligung des Herausgebers und ggf. des Autors. Es ist Dritten nicht gestattet, das Druckwerk – auch auszugsweise – zu vervielfältigen.