

# Rundschreiben 2. Terial 2019

## Reform der Grunderwerbsteuer

Tax Seite 2

### Tax

BFH-Urteil zu  
Schuldzinsen bei  
Cash-Pooling

Seite 3

### Audit

Ansatzkriterien  
für Restrukturierungsrückstellungen

Seite 5

### Advisory

Neufassung  
von IDW S 2 zu  
Insolvenzplänen

Seite 10

### Legal

Geschäftsgeheimnisgesetz

Seite 11

## Wussten Sie schon ...?

Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Zweiten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II) vorgelegt. Die Zielsetzung besteht in der weiteren Verbesserung der Mitwirkung der Aktionäre bei börsennotierten Gesellschaften und soll auch die grenzüberschreitende Information und Ausübung von Aktionärsrechten erleichtern, u.a. durch erweiterte Mitspracherechte der Aktionäre bei der Vergütung von Vorstand und Aufsichtsrat sowie Geschäften mit nahestehenden Personen.

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

## Tax

- /Gründerwerbsteuer:** Referentenentwurf zur Reform der Grunderwerbsteuer sieht Verschärfungen vor **2**
- /Gewerbesteuer:** BFH: Gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Cash-Pooling **3**
- /Umsatzsteuer:** Rechtsprechung zum formell vollständig und fristwährend eingereichten Vorsteuervergütungsantrag **4**

## Audit

- /Bilanzrecht:** Restrukturierungsrückstellung – Ansatzkriterien **5**
- /Bilanzrecht:** Praxisfragen im Konzern **6**

## Advisory

- /Snacks:** Fachliche Kurzinformationen **8**
- /Kapitalmarkt:** Anpassung der Berichtspflichten bei Wertpapierplatzierungen **9**
- /Insolvenzrecht:** Anforderungen an Insolvenzpläne – Neufassung des IDW S 2 **10**

## Legal

- /Gesetzgebung:** Geschäftsgeheimnisgesetz **11**
- /Wirtschaftsrecht:** Rechtsprechung **13**

## Inside

- Kleeberg in Zahlen **14**
- Kleeberg informiert **15**
- Kleeberg publiziert **16**
- Kleeberg live **17**



Sehr geehrte Damen und Herren,

im vorliegenden Mandantenrundsreiben informieren wir Sie im Bereich Tax zur geplanten Reform der Grunderwerbsteuer, über das BFH-Urteil zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Schuldzinsen bei Cash-Pooling sowie aktuelle Rechtsprechung im Zusammenhang mit dem Vorsteuervergütungsverfahren. In unserem Leistungsbereich Audit widmen wir uns in dieser Ausgabe einerseits den Ansatzvoraussetzungen von Restrukturierungsrückstellungen und andererseits Befreiungsmöglichkeiten von der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen in mehrstufigen Konzernstrukturen sowie den Folgen eines unzulässigen Erwerbs eigener Anteile durch eine GmbH.

Der Bereich Advisory gibt Ihnen zunächst einen Kurzüberblick über verschiedene aktuelle Themengebiete in kompakter Form. Ausführlicher beschäftigen wir uns zudem mit der geplanten Neufassung von IDW S 2 zu Anforderungen an Insolvenzpläne sowie den angepassten Berichtspflichten bei Wertpapierplatzierungen. In unserem Leistungsbereich Legal informieren wir Sie über das Geschäftsgeheimnisgesetz sowie aktuelle Rechtsprechung zur Vererblichkeit des digitalen Nachlasses und zur Eigenbedarfskündigung in Härtefällen. Inside bietet Ihnen in gewohnter Weise einen Einblick in die vielfältigen Aktivitäten und Informationsangebote von Kleeberg.

An dieser Stelle dürfen wir Sie zudem bereits auf unsere nächste Mandantenveranstaltung hinweisen, die am Donnerstag, 24.10.2019, im The Charles Hotel in München stattfinden wird. Gerne werden wir Sie bei dieser Veranstaltung in gewohnter Weise über aktuelle Entwicklungen im Steuer-, Handels- und Gesellschaftsrecht informieren. Wir freuen uns bereits jetzt darauf, Sie an diesem Nachmittag in München herzlich willkommen zu heißen.

Wir hoffen, dass Ihnen die Auswahl der Themen einen interessanten Querschnitt zu den aktuellen Entwicklungen bietet. Zur Erörterung Ihrer Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'C. Heine'.

Christian Heine

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'R. Schmid'.

Reinhard Schmid

# Referentenentwurf zur Reform der Gründerwerbsteuer sieht Verschärfungen vor

Bereits im Rahmen der Finanzministerkonferenz am 21.06.2018 wurde von den Finanzministern der Länder ein Beschluss zur Reform der Grunderwerbsteuer gefasst. Ziel war es, Steuerumgehungen zu verhindern und Steuergestaltungen bei Anteilsübertragungen an grundbesitzenden Gesellschaften (sogenannten Share Deals) zu erschweren. Dieser Beschluss wurde nun im Referentenentwurf des BMF vom 08.05.2019 eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften umgesetzt.

## Hintergrund

Nach der bisherigen Rechtslage wird gemäß den zur Grundvorschrift des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG vorhandenen Ergänzungstatbeständen des § 1 Abs. 2a, 3 und 3a GrEStG ein gründerwerbsteuerlicher Vorgang bei grundbesitzenden Personengesellschaften dann ausgelöst, wenn sich innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren ein Gesellschafterwechsel in Höhe von mindestens 95 % ergibt. Mit den Ergänzungstatbeständen sollen Steuerumgehungen durch Einschaltung von Personen- und Kapitalgesellschaften verhindert werden. Bisher wurde diese Regelung vielfach genutzt, um im Rahmen von Share Deals möglichst gründerwerbsteuerfreie Strukturierungen von Immobilienverkäufen zu erreichen. Die Grunderwerbsteuer wurde nach bisheriger Rechtslage dadurch vermieden, dass nur 94,9 % der Anteile übertragen wurden. Die übrigen 5,1 % werden in solchen Fällen dann entweder erst nach Ablauf von fünf Jahren oder entsprechend auf andere Personen übertragen.

## Geplante Anpassungen

Im Referentenentwurf sind zur Vermeidung solcher Steuergestaltungen nun folgende Anpassungen geplant:

- (i) Absenkung der Beteiligungsgrenze von 95 % auf 90 %;
- (ii) Verlängerung der Frist von fünf auf zehn Jahre.

Durch die Absenkung der Beteiligungsgrenze und die gleichzeitige Verlängerung der Frist wird die Handlungsfreiheit der Beteiligten in großem Maße eingeschränkt und entsprechende Gestaltungen werden unattraktiver.

## Neuer Steuertatbestand

Darüber hinaus ist die Einführung eines neuen Steuertatbestands (§ 1 Abs. 2b GrEStG-E) geplant: Danach soll der Grundbesitz einer Kapitalgesellschaft der Grunderwerbsteuer unterworfen werden, wenn 90 % der Anteile an dieser Gesellschaft innerhalb von zehn Jahren auf neue Anteilseigner übergehen. Die bisherige Zusammenrechnung aller Anteilsübertragungen bei grundbesitzenden Personengesellschaften wird künftig auch bei grundbesitzenden Kapitalgesellschaften erfolgen.

## Zeitlicher Anwendungsbereich und Fazit

Die Neuregelungen sollen grundsätzlich erstmalig für Erwerbsvorgänge anzuwenden sein, die nach Ablauf des 31.12.2019 verwirklicht werden. Zu beachten ist jedoch, dass nach dem Referentenentwurf diverse Übergangsregelungen für die Fälle bestehen, die am 01.01.2020 hinsichtlich der alten Fristen noch nicht abgeschlossen sind.

Insbesondere die Einführung eines neuen Steuertatbestands für Gesellschafterwechsel bei grundbesitzenden Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs. 2b GrEStG-E) wird zu einer einschneidenden Verschärfung des Grunderwerbsteuerrechts führen. Die betreffenden Gesellschaften werden künftig die Entwicklung ihrer Gesellschafterstruktur langfristig dokumentieren und auswerten müssen, um eine gründerwerbsteuerbare Änderung der Gesellschafterstruktur anzeigen zu können. Zudem werden die geplanten Änderungen die Gestaltungsspielräume im Bereich der Immobilienübertragungen einschränken. ■

## BFH: Gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Cash-Pooling

Mit dem am 24.05.2019 veröffentlichten Urteil vom 11.10.2018 (III R 37/17) hat sich der BFH zur Frage geäußert, ob bei der Hinzurechnung von Entgelten für Schulden gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG die Zinserträge und Zinsaufwendungen innerhalb eines Cash-Poolings saldiert werden können.

### Hintergrund

Beim Cash-Pooling handelt es sich um ein beliebtes Finanzierungsinstrument bei Konzernunternehmen, bei dem konzernintern vorhandene Liquidität denjenigen Konzerngesellschaften zur Verfügung gestellt werden kann, die Liquiditätsbedarf haben. Damit müssen die erforderlichen finanziellen Mittel nicht am Kapitalmarkt beschafft werden und der externe Zinsaufwand wird minimiert. Für Zwecke der Gewerbesteuer ist ein Viertel des (aufwandswirksamen) Zinsaufwands (Entgelte für Schulden) dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wieder hinzuzurechnen, soweit die Summe den Betrag von EUR 100.000 übersteigt.

### Sachverhalt

Eine deutsche GmbH beteiligte sich am Cash-Pooling ihrer ausländischen Konzernmuttergesellschaft auf Basis eines mit dieser abgeschlossenen Kreditvertrags. Aus den jeweiligen Zinserträgen und -aufwendungen ergab sich ein Netto-Zinsertrag, sodass die GmbH eine Hinzurechnung der Aufwendungen in der Gewerbesteuererklärung nicht vornahm. Dagegen vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass die erfolgte Saldierung gewerbesteuerrechtlich nicht zulässig sei, und erhöhte entsprechend den Gewinn aus Gewerbebetrieb um die Zinsaufwendungen.

### Entscheidung

Zwar verweist der BFH grundsätzlich auf das Saldierungsverbot von Schuld- und Habenzinsen, jedoch weist das Gericht auch darauf hin, dass mehrere Verbindlichkeiten ausnahmsweise als eine einheitliche Schuld zu werten sind, wenn die einzelnen Schuldverhältnisse wirtschaftlich zusammenhängen und es dem Zweck des § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG widerspräche,

diesen Zusammenhang unberücksichtigt zu lassen. Denn die Vorschrift dient dazu, den Ertrag des im Betrieb arbeitenden Kapitals in vollem Umfang der Besteuerung nach dem Gewerbeertrag zu unterwerfen und im Wesentlichen eine Gleichstellung von Erträgen aus eigen- und fremdfinanziertem Kapital herbeizuführen.

Aufgrund dessen können nach Auffassung des BFH mehrere Darlehen unter bestimmten Voraussetzungen gewerbesteuerlich als ein einheitliches Darlehensverhältnis angesehen werden und die Saldierung zulässig sein. Entscheidend ist, dass die Darlehen gleichartig sind, derselben Zweckbestimmung dienen und regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet werden. Der BFH sah die Gleichwertigkeit als gegeben an, weil die wechselseitigen Darlehen insbesondere zu identischen Schuld- und Guthabenzinssätzen und ansonsten gleichen Konditionen gewährt wurden, jeweils der Zins- und Finanzoptimierung dienen und tatsächlich miteinander verrechnet wurden. Weiterhin seien nach dem BFH die wechselseitigen Schuldverhältnisse des Cash-Pools im Rahmen der Saldierung für jeden Bankarbeitstag zusammenzufassen und fortzuschreiben. Insgesamt kam der BFH zum Ergebnis, dass die Saldierung zulässig ist.

### Fazit

Die Entscheidung des BFH zur Saldierung von Schuldverhältnissen im Cash-Pool ist zu begrüßen. Das Urteil kann für die betreffenden Unternehmen vorteilig sein, wenn die Voraussetzungen für die Saldierung vorliegen. Zudem wird deutlich, dass in diesem Zusammenhang eine umfassende Dokumentation durch die Unternehmen notwendig ist, denn der BFH macht die Saldierung vor allem davon abhängig, inwieweit tagesgenaue Finanzmittelbedarfe und -überschüsse und die daraus resultierenden Aufwendungen bzw. Erträge nachgewiesen werden können. ■

# Rechtsprechung zum formell vollständig und fristwährend eingereichten Vorsteuervergütungsantrag

Öftmals sind Unternehmen in einem anderen Staat tätig, werden aber bspw. aufgrund des Übergangs der Steuerschuld auf ihre Kunden dort nicht für umsatzsteuerliche Zwecke registrierungspflichtig. Beziehen die betreffenden Unternehmen dort Leistungen von Subunternehmern oder fallen Übernachtungs- und Fahrtkosten an, kann die gezahlte ausländische Umsatzsteuer nur im Vorsteuervergütungsverfahren geltend gemacht werden. Dabei gilt grundsätzlich, dass der Antrag innerhalb einer neunmonatigen Ausschlussfrist – unter Beachtung strenger Formvorschriften – über das von den Mitgliedstaaten eingerichtete Portal elektronisch eingereicht worden sein muss. Vor diesem Hintergrund waren die Förmlichkeiten des Vorsteuervergütungsverfahrens Gegenstand aktueller Entscheidungen des BFH (Vorlagebeschluss an den EuGH vom 13.02.2019, XI R 13/17) sowie des EuGH (Urteil vom 02.05.2019, C-133/18).

## **EuGH-Vorlagebeschluss des BFH vom 13.02.2019**

Im ersten Fall beantragte ein österreichisches Unternehmen über das von der österreichischen Finanzverwaltung eingerichtete Portal beim deutschen BZSt (Bundeszentralamt für Steuern) die Erstattung von Vorsteuern aus Lieferantenrechnungen für Kraftstoffe. In der amtlichen Anlage zum Vergütungsantrag wurde zu den Rechnungen in der Spalte „Beleg-Nr.“ nicht die in der jeweiligen Rechnung aufgeführte Rechnungsnummer, sondern eine weitere, jeweils in der Rechnung ausgewiesene und in der Buchhaltung der Klägerin erfasste Referenznummer eingetragen. Das BZSt lehnte die Vergütung mit der Begründung ab, dass der Antrag nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprochen habe, weil nicht die auf den Rechnungen angegebenen Rechnungsnummern eingetragen worden seien.

Dagegen tendiert der BFH dazu, dass ein wirksamer Vergütungsantrag vorliegt, denn dieser setzt nicht die inhaltliche Richtigkeit, sondern seine formelle Vollständigkeit voraus. Entscheidend sei, dass die Angabe der betreffenden Referenznummer ebenso wie die Rechnungsnummer eine eindeutige Zuordnung der Rechnungen ermögliche. Jedoch hat der BFH Zweifel,

ob dieses Ergebnis mit dem Unionsrecht in Einklang steht, weshalb er die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt hat.

## **EuGH vom 02.05.2019**

Im zweiten Fall hatte der EuGH über die Frage zu entscheiden, ob es sich bei der Frist zur Anforderung von zusätzlichen Informationen im Vorsteuervergütungsverfahren um eine Ausschlussfrist handelt. Im Streitfall hatte ein deutsches Unternehmen bei der betreffenden französischen Behörde einen Vorsteuervergütungsantrag gestellt. Anschließend forderte die französische Steuerbehörde bei der deutschen Gesellschaft zusätzliche Informationen zum gestellten Antrag an. Nach der einschlägigen EU-Vorschrift sind angeforderte Informationen „innerhalb eines Monats“ vorzulegen. Da die deutsche Gesellschaft die Informationen nicht innerhalb der gesetzten Frist von einem Monat bereitstellte, lehnte die französische Finanzverwaltung den Vorsteuervergütungsantrag insgesamt ab.

Aufgrund der fehlenden Präzisierung des Wortlauts der betreffenden Vorschrift durch einen klarstellenden Zusatz wie „spätestens“ lehnte der EuGH die Vorgehensweise der französischen Finanzverwaltung ab und stellte klar, dass es sich bei der einmonatigen Beantwortungsfrist nicht um eine Ausschlussfrist handelt, deren Nichteinhaltung per se zur Versagung des Anspruchs auf Erstattung der Vorsteuer führt.

## **Auswirkungen auf die Praxis**

Die beiden Entscheidungen machen den von den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten praktizierten Formalismus beim Vorsteuervergütungsantrag deutlich, weshalb sich Unternehmen zur Vermeidung von Umsatzsteuerrisiken oder Streitigkeiten mit den Steuerbehörden mit den strengen formellen Voraussetzungen vertraut machen sollten. Anlässlich des Vorlagebeschlusses des BFH ist zu erwarten, dass der EuGH weitere wichtige Aussagen zur Formstrenge beim Vergütungsverfahren und zur Fristwahrung trifft und dies hoffentlich zu einem Abrücken vom strengen Formalismus führen wird. ■

## Restrukturierungsrückstellung – Ansatzkriterien

**B**ilanzierende Unternehmen haben sich in der Praxis immer wieder mit der Frage auseinandergesetzt, ob und wann im handelsrechtlichen Jahresabschluss eine Restrukturierungsrückstellung zu bilden ist. Dabei geht es insbesondere um Abfindungszahlungen und ähnliche Verpflichtungen aus künftigen Sozialplänen oder vergleichbaren arbeitsrechtlichen Maßnahmen.

### Außenverpflichtung

Im Grundsatz ist es im handelsrechtlichen Jahresabschluss unzulässig, Aufwandsrückstellungen zu bilden. Eine Restrukturierungsrückstellung setzt daher als Verbindlichkeitsrückstellung eine Außenverpflichtung voraus, welche bis zum Abschlussstichtag rechtlich entstanden ist und hinreichend wahrscheinlich ist. Um diese Voraussetzungen zu erfüllen, ist es nicht erforderlich, dass bis zum Abschlussstichtag ein rechtsverbindlicher Sozialplan aufgestellt wird. Es ist auch nicht erforderlich, dass final vereinbarte Ausscheidungsverträge mit einzelnen Mitarbeitern bis zum Abschlussstichtag abgeschlossen werden. Es muss allerdings bis zum Abschlussstichtag ein Beschluss bzw. eine Genehmigung der Betriebsänderung durch die zuständigen Unternehmensorgane (wie z.B. Geschäftsführung, Aufsichtsrat, Beirat, Gesellschafterversammlung etc.) erfolgen und dokumentiert sein. Aufgrund dieses Beschlusses muss ernsthaft damit gerechnet werden, dass der Höhe nach bestimmbare Abfindungsleistungen zu begleichen sind.

### Restrukturierung im Konzern

Bei Restrukturierungsmaßnahmen in Unternehmensgruppen stellt sich die praktische Frage, ob bei jedem Tochterunternehmen eine Beschlussfassung der unmittelbar zuständigen Organe erforderlich ist. Oftmals wird es so sein, dass die zuständigen Organe eines unmittelbaren oder mittelbaren Mutterunternehmens die Restrukturierungsmaßnahme für die gesamte Unternehmensgruppe entscheiden und beschließen. Fraglich ist, ob diese Beschlussfassung dann auch die Ansatzvoraussetzung auf Ebene einzelner Tochterunternehmen erfüllt. Dies ist zumindest dann der Fall, wenn die Organe der Tochterunternehmen an Weisungen des Mutterunternehmens recht-

lich gebunden sind oder wenn eine faktische Bindung der Organe des Tochterunternehmens an den Willen des Mutterunternehmens besteht. Haben die Organe des Mutterunternehmens die Betriebsänderung auch mit Auswirkung auf Tochterunternehmen bereits beschlossen, die Organe des Tochterunternehmens jedoch bis zum Abschlussstichtag noch nicht darüber informiert, kann der Fall eintreten, dass zwar im Einzelabschluss des Tochterunternehmens keine Rückstellung passiviert wird, jedoch in der Handelsbilanz II bei der Aufstellung des Konzernabschlusses der Unternehmensgruppe eine Rückstellung anzusetzen ist.

### Wertaufhellungszeitraum

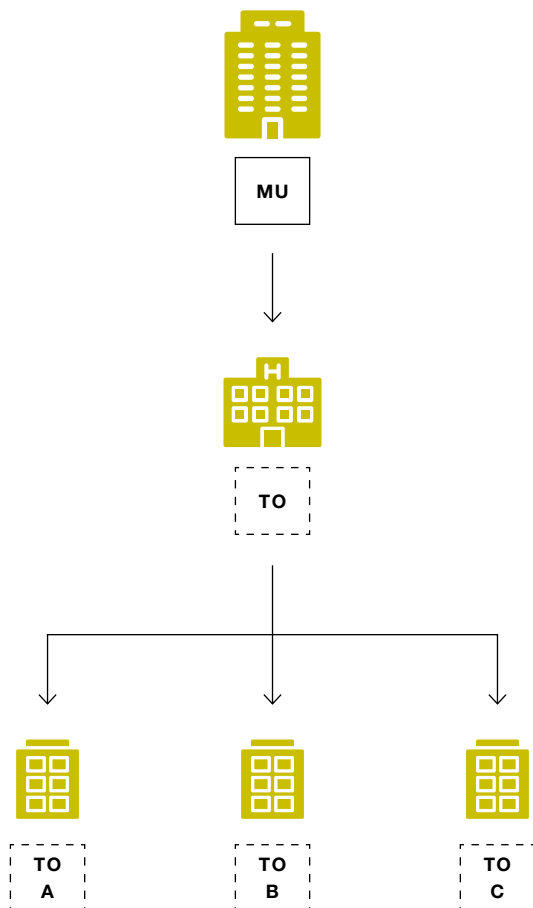
Aus steuerbilanzieller Sicht ist es nach R 5.7 Abs. 9 EStR erforderlich, dass zumindest bis zum Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses, also im Wertaufhellungszeitraum, die betroffenen Mitarbeiter bzw. der Betriebsrat über die Betriebsänderung informiert werden. Handelsrechtlich ist die Sichtweise weniger streng. Die Information des Betriebsrats bzw. der betroffenen Arbeitnehmer noch im Wertaufhellungszeitraum hat zwar eine Nachweisfunktion, ist jedoch aus handelsrechtlicher Sicht nicht zwingend erforderlich. Die Notwendigkeit zur Rückstellungsbildung kann auch dadurch konkretisiert sein, dass die Information der betroffenen Arbeitnehmer bzw. des Betriebsrats nachweisbar kurz bevorsteht oder dass an der Ernsthaftigkeit des Beschlusses über die Restrukturierungsmaßnahme und seiner Durchführung keine wesentlichen Zweifel mehr bestehen. Dies kann z.B. durch die Information von Investoren, Gesellschaftern oder der Öffentlichkeit der Fall sein – ebenso wie durch die Beauftragung von externen Beratern zur Durchführung der Restrukturierungsmaßnahme oder Durchführung umfangreicher betriebswirtschaftlicher Erhebungen und Analysen. ■

## Praxisfragen im Konzern

### Befreiung von der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen in mehrstufigen Konzernstrukturen

#### Beispielsfall

Mutterunternehmen eines Konzerns sei die MU AG. Als Teil des Konzerns wird ein Teilkonzern einbezogen, dessen Teilkonzernmutterunternehmen die TO GmbH ist. In den Teilkonzern wird die TOA GmbH als Tochterunternehmen einbezogen. Zwischen der TO GmbH und der TOA GmbH besteht ein Ergebnisabführungsvertrag. Zwischen der MU AG und der TO GmbH besteht weder eine Verlustübernahmevereinbarung noch eine Einstandspflicht der MU AG zugunsten der TO GmbH. Die TO GmbH stellt keinen (Teil-)Konzernabschluss auf.



Ein Tochterunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ist von der Pflicht zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung befreit, wenn die Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 HGB allesamt erfüllt sind.

Die Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 HGB sind:

- betreffende Kapitalgesellschaft ist in den Konzernabschluss und Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines EWR-Vertragsstaates einbezogen,
- Gesellschafter des Tochterunternehmens haben der Befreiung zugestimmt,
- Mutterunternehmen steht für die Verpflichtungen des Tochterunternehmens ein,
- Konzernabschluss und Konzernlagebericht sind nach den Rechtsvorschriften des Staates, in dem das Mutterunternehmen seinen Sitz hat, und im Einklang mit den EU-Richtlinien zum Jahresabschluss und dessen Prüfung, aufgestellt und geprüft worden,
- Befreiung des Tochterunternehmens ist im Anhang des Konzernabschlusses des Mutterunternehmens angegeben und
- die Erfüllung entsprechender Offenlegungspflichten.

In mehrstufigen Konzernstrukturen dürfen obige Erleichterungen nur in Anspruch genommen werden, wenn die Voraussetzung des § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB, die Einstands- und Verlustübernahmepflicht, das Mutterunternehmen trifft, in dessen Konzernabschluss das betreffende Tochterunternehmen einbezogen wird. Stellt in einem mehrstufigen Konzern das unmittelbare Mutterunternehmen (hier die TO GmbH) keinen Konzernabschluss auf, weil es z.B. davon befreit ist, ist das den Konzernabschluss aufstellende Mutterunternehmen nächster Stufe (hier die MU AG) das Mutterunternehmen im Sinne des § 264 Abs. 3 HGB. Die Erleichterungen können nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB, die Einstands- und Verlustübernahmepflicht, zwischen dem mittelbaren Mutterunternehmen und dem zu befreienden Tochter-



unternehmen erfüllt sind. Es genügt nicht, wenn das unmittelbare Mutterunternehmen (hier die TO GmbH) die Einstands- und Verlustübernahmepflicht erklärt, diese Verpflichtung aber nicht auf das obere Mutterunternehmen, z.B. mangels entsprechender Erklärung, durchschlägt. Eine unmittelbare Erklärung zwischen oberem Mutterunternehmen und zu befreiendem Tochterunternehmen ist jedoch nicht erforderlich; es genügt vielmehr, wenn die Verpflichtung durch eine ununterbrochene Kette von Einstands- und Verlustübernahmeverpflichtungen zustande kommt.

Ähnlich wie für Kapitalgesellschaften gibt es auch für Personengesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB (zum Beispiel: GmbH & Co. KGs) die Möglichkeit, sich von der Verpflichtung zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses zu befreien. Die entsprechenden Regelungen finden sich im § 264b HGB wieder. Dabei müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- die betreffende Personengesellschaft ist in den Konzernabschluss und Konzernlagebericht – eines persönlich haftenden Gesellschafters oder – eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder eines EWR-Vertragsstaates einbezogen,
- Konzernabschluss und Konzernlagebericht sind nach den Rechtsvorschriften des Staates, in dem das Mutterunternehmen seinen Sitz hat, und im Einklang mit den EU-Richtlinien zum Jahresabschluss und dessen Prüfung, aufgestellt und geprüft worden,
- Befreiung des Tochterunternehmens ist im Anhang des Konzernabschlusses des Mutterunternehmens angegeben und
- die Erfüllung entsprechender Offenlegungspflichten.

Auffällig ist, dass sich die Befreiungsvoraussetzungen zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften unterscheiden. Im Falle der Personengesellschaft müssen die Gesellschafter der Personengesellschaft der Befreiung nicht zustimmen. Auch muss das Mutterunternehmen nicht für die Verpflichtungen der zu befreienden Personengesellschaft eintreten. Anders als bei Kapitalgesellschaften kann die Personengesellschaft, welche die Befreiung in Anspruch nimmt, gleichzeitig selbst das den befreienden Konzernabschluss aufstellende Mutterunternehmen sein (sogenannte Selbstbefreiung).

### Unzulässiger Erwerb eigener Anteile

Eine GmbH darf nach § 33 Abs. 2 Satz 1 GmbHG eigene Anteile, auf welche die Einlage voll geleistet wurde, nur dann erwerben, wenn die GmbH im Zeitpunkt des Erwerbs eine Rücklage in Höhe der Aufwendungen für den Erwerb bilden könnte, ohne dafür Mittel zu verwenden, welche nicht zur Auszahlung an die Gesellschafter gelangen dürfen (z.B. das Stammkapital oder eine auf gesellschaftsvertraglicher Basis zu bildende Rücklage). Erfolgt der Erwerb ohne die Einhaltung des § 33 Abs. 2 Satz 1 GmbHG, ist das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft zwar nichtig, der Erwerb der Anteile bleibt jedoch wirksam (§ 33 Abs. 2 Satz 3 GmbHG). Die GmbH muss daher die Anteile an den Veräußerer zurückübertragen bzw., wenn sie diese bereits weiterveräußert hat, für Wertersatz sorgen. Da die GmbH wirksam Inhaberin des Geschäftsanteils geworden ist, kann ein Dritter die Anteile wirksam erwerben.

Aufgrund des unzulässigen Erwerbs muss die GmbH eine Rückübertragungsverpflichtung bzw. eine Schuld für den zu leistenden Wertersatz passivieren. Können die Anteile zurückübertragen werden, wird also eine Rückübertragungsverpflichtung passiviert, so liegt eine Sachleistungsverpflichtung vor und die Höhe der Verpflichtung bemisst sich an den fortgeführten Anschaffungskosten der GmbH-Anteile. Gleichzeitig entsteht eine Forderung gegen den Alt-Gesellschafter auf Rückzahlung des Kaufpreises. Forderung und Verbindlichkeit stehen sich dann in der Regel in gleicher Höhe gegenüber.

Die Bilanzierung der eigenen GmbH-Anteile bestimmt sich im Übrigen nach § 272 Abs. 1a HGB, d.h., der Nennbetrag der Anteile mindert offen den Posten „Gezeichnetes Kapital“. Der Differenzbetrag zwischen dem Nennbetrag und den Anschaffungskosten der eigenen Anteile wird mit den frei verfügbaren Rücklagen verrechnet. Reichen zum Abschlussstichtag die frei verfügbaren Rücklagen nicht aus, erfolgt die Verrechnung zu Lasten eines Bilanzverlusts.

Ist eine Rückübertragung der unzulässig erworbenen Anteile nicht mehr möglich, da diese bereits weiterübertragen wurden, ist die GmbH zum Wertersatz verpflichtet und hat dafür eine Rückstellung in Höhe des Zeitwerts der GmbH-Anteile zu passivieren. Eine Forderung darf aber nur in Höhe des gezahlten Kaufpreises aktiviert werden. In diesem Fall werden sich Forderung und Schuld nicht ausgleichen. ■

## Fachliche Kurzinformationen

### Schadensersatzanspruch aufgrund manipulierter Buchführungsunterlagen

Bei der Vergabe eines Kredits bilden Buchführungsunterlagen in Form sogenannter Financial Covenants häufig eine wesentliche Grundlage für die Kreditgewährung. Mit Urteil vom 11.12.2018 – Az. II ZR 455/17 hat der BGH entschieden, dass sich die Geschäftsführung des Kreditnehmers gegenüber dem Kreditgeber schadensersatzpflichtig machen kann, wenn die Nichteinhaltung von Financial Covenants durch Manipulation der unternehmenseigenen Buchführung verhindert wird.

### Outsourcing der Internen Revision

Im Zusammenhang mit dem Outsourcing interner Revisionsdienstleistungen gibt es in der Praxis zwei Konzepte: das vollständige und das teilweise Outsourcing der internen Revisionsfunktion. Beim vollständigen Outsourcing verfügt das betreffende Unternehmen über keine eigene Revisionsabteilung. Stattdessen werden alle Tätigkeiten vollständig „nach draußen“ vergeben. Im Unternehmen fungiert eine verantwortliche Person als Ansprechpartner der externen Internen Revision. Das teilweise Outsourcing wird auch als co-sourcing bezeichnet. Es existiert eine Interne Revision im Unternehmen und es werden zusätzlich bestimmte abgegrenzte Gebiete durch einen externen Dienstleister abgedeckt. Hierbei wird auf Externe nur zurückgegriffen, sofern Spezialwissen benötigt wird, z.B. bei der Prüfung von IT-Systemen oder auch im Fall einer Unterschlagung durch einen Mitarbeiter (wegen höherer Objektivität und Unabhängigkeit).

### Neues einheitliches elektronisches Berichtsformat

Die Europäische Kommission hat die Delegierte Verordnung (EU) 2018/815 am 29.05.2019 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht. Dem ging die Vorlage eines sogenannten technischen Regulierungsstandards (RTS) von der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) voraus, welcher am 20.12.2018 verabschiedet wurde. Dieser

ist nunmehr am 18.06.2019 als „ESEF-Verordnung“ in Kraft getreten. Durch die Verordnung müssen nunmehr alle kapitalmarktorientierten Unternehmen ihre Jahresabschlüsse für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2020 beginnen, in XHTML (eXtensible Hypertext Markup Language Format) veröffentlichen. Hierbei gilt es zu beachten, dass dies in Deutschland sowohl den handelsrechtlichen Einzelabschluss als auch den Konzernabschluss nach IFRS betrifft.

### Unternehmensbewertung: Berücksichtigung des Debt Beta

Bei der Ermittlung des bewertungsrelevanten Betafaktors ist es von entscheidender Bedeutung, welches Verhältnis von Eigenkapital zu verzinslichem Fremdkapital besteht. Im Betafaktor werden das operative Risiko sowie bei vorhandener Verschuldung das Kapitalstrukturrisiko abgebildet. Das OLG München hat mit Beschluss vom 13.11.2018 – Az. 31 Wx 372/15 entschieden, dass sich das den Eigenkapitalgebern zuzurechnende operative Risiko mindert, wenn Fremdkapitalgeber einen Teil des operativen Risikos übernehmen. Mit steigender Verschuldung sinkt dann der verschuldete Betafaktor des Bewertungsobjekts.

### Bewertungszinssatz zum 01.07.2019

Der für Zwecke der Unternehmensbewertung nach IDW S 1 zu ermittelnde Basiszinssatz verharrt seit Monaten auf einem niedrigen Niveau. Nachdem zum 01.11.2018 zunächst wieder eine steigende Tendenz zu beobachten war, sodass der Basiszinssatz gerundet bei 1,25 % lag, fällt der Basiszinssatz seitdem. Zum 01.07.2019 beträgt der Basiszinssatz 0,60 % und ist – da er unter 1,00 % liegt – auf 1/10 Prozentpunkte zu runden. ■

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



# Anpassung der Berichtspflichten bei Wertpapierplatzierungen

Im Vorfeld einer öffentlichen Platzierung von Wertpapieren sowie vor jeder Börsenzulassung an geregelten Märkten ist innerhalb des europäischen Wirtschaftsraums ein Prospekt zu veröffentlichen, um potenzielle Anleger über die entsprechenden Wertpapiere sowie die damit in Zusammenhang stehenden Risiken zu informieren. Der Prospekt beinhaltet insbesondere Angaben über den Emittenten und die angebotenen Wertpapiere. Ebenso sind in einem gesonderten Abschnitt bedeutende Risikofaktoren zu beschreiben. Grundsätzlich ist die Erstellung eines Wertpapierprospekts mit einem erheblichen zeitlichen und finanziellen Aufwand verbunden.

Vor diesem Hintergrund hat der Deutsche Bundestag am 10.07.2018 das „Gesetz zur Ausübung von Optionen der EU-Prospektverordnung und zur Anpassung weiterer Finanzmarktgesetze“ beschlossen. Hierdurch wurden Anpassungen am Wertpapierprospektgesetz (WpPG) vorgenommen, welche am 21.07.2018 in Kraft getreten sind. Mit der Umsetzung der EU-Verordnung sollen insbesondere die Schwellenwerte zur Prospektverpflichtung angepasst werden. Hierdurch sollen für Angebote von Wertpapieren ab einem Gesamtwert von EUR 100.000 bis EUR 8 Mio. lediglich sogenannte Wertpapier-Informationsblätter verpflichtend werden. Somit ist künftig bei solchen Emissionen kein Wertpapierprospekt mehr notwendig. Vielmehr sind die wesentlich kompakteren Informationsblätter ausreichend. Bei Wertpapieremissionen, die die Schwelle von EUR 100.000 nicht erreichen, ergibt sich weder eine Prospektspflicht noch eine Pflicht zur Veröffentlichung eines Wertpapier-Informationsblatts.

Ebenso wie die Wertpapierprospekte dienen die Wertpapier-Informationsblätter potenziellen Anlegern als Informationsquelle. Abweichend zu den Prospekten sollen diese in übersichtlicher und leicht verständlicher Weise auf bis zu drei Seiten dargestellt werden.

Hierin finden sich die wichtigsten Informationen über das jeweilige Wertpapier, den Emittenten sowie den Anbieter. Ebenso sind u.a. die Aussichten der Kapitalrückzahlung sowie die mit dem Wertpapier verbundenen Kosten und Provisionen darzustellen. Zielsetzung ist einerseits die leicht verständliche Darstellung des Risikoprofils des jeweiligen Wertpapiers sowie andererseits die Sicherstellung der Vergleichbarkeit mit anderen Wertpapieren. Durch die neuen Prospektvorschriften soll kleinen und mittleren Unternehmen der Zugang zu den Kapitalmärkten erleichtert werden.

Zum Schutz privater Anleger dienen insbesondere die Einzelanlageschwellen, welche die maximalen Anlagebeträge anhand der jeweiligen (privaten) Vermögenssituation bemessen. Vor diesem Hintergrund ist der Erwerb entsprechender Wertpapiere nur über Finanzdienstleistungsunternehmen möglich, welche die Einhaltung der Schwellenwerte verpflichtend zu überprüfen haben. So sind Investitionen bis zu EUR 1.000 ohne weiteres möglich. Investitionen bis zu EUR 10.000 sind möglich, sofern der nicht-institutionelle Anleger frei verfügbares Vermögen (Finanzinstrumente oder Bankguthaben) i.H.v. mindestens EUR 100.000 nachweisen kann oder das Zweifache des monatlichen Nettoeinkommens mindestens dem Investitionsbetrag entspricht.

Grundsätzlich ist eine Liberalisierung zum Zugang an die Kapitalmärkte zu begrüßen. Die Neuregelung der Berichtspflichten erhöht die Attraktivität der öffentlichen Ausgabe von Wertpapieren für kleinere Unternehmen. Der Erfolg des erleichterten Zugangs zum Kapitalmarkt für KMU wird davon abhängen, inwieweit die Liquidität des Zweitmarktes gewährleistet ist. Sollten diese Sekundärmärkte nicht ausreichend liquide sein, wird dies potenzielle Investoren von einem Engagement abhalten. ■

## Anforderungen an Insolvenzpläne – Neufassung des IDW S 2

Als Reaktion auf die Insolvenzrechtsreform von 1999 reagierte das IDW bereits im Jahr 2000 mit einem Standard zu den Anforderungen an Insolvenzpläne. Aktuell hat das IDW den Entwurf einer Neufassung des IDW S 2 vorgelegt, in dem die Anforderungen an Insolvenzpläne neu definiert werden. Hierbei wurden insbesondere die Entwicklung des Insolvenzrechts sowie die Rechtsprechung im Verlauf der letzten Jahre berücksichtigt.

Im Fokus des Entwurfs steht wie bisher auch der Insolvenzplan zur Sanierung des Unternehmens unter Beibehaltung des bisherigen Rechtsträgers, wobei ein Insolvenzplan nicht zwingend die Sanierung zum Ziel haben muss. Mithilfe eines Insolvenzplans kann ein Unternehmen abweichend von den allgemeinen Vorschriften der InsO saniert werden.

Zu den Neuerungen zählen u.a. die klarere Darstellung des Verfahrensablaufs, die deutlichere Forderung nach einem Sanierungskonzept, das den Kernanforderungen des IDW S 6 (Anforderungen an Sanierungskonzepte) entspricht, präzisere Ausführungen zur Gruppenbildung der Gläubiger, zur Quotenvergleichsrechnung sowie Ausführungen zum Debt-Equity-Swap, zum Forderungsverzicht sowie zur Mängelgewährleistung. Im Gegensatz zur Fassung aus dem Jahr 2000 sind in der aktuellen Fassung von IDW ES 2 Ausführungen zum Zeit- und Verfahrensablauf enthalten mit einer Darstellung eines idealtypischen Ablaufs des Insolvenzverfahrens.

Bezüglich der Möglichkeit eines Debt-Equity-Swaps weist das IDW im aktuellen Entwurf darauf hin, dass bei dieser Maßnahme eine Unternehmensbewertung erforderlich ist. Dabei hat die Bewertung des Unternehmens unter Berücksichtigung der Anforderungen nach IDW S 1 zu erfolgen.

Neu aufgenommen wurden im Entwurf zudem Regelungen zu den Besonderheiten beim Forderungsverzicht (mit Besserungsabrede). Dem produzierenden Gewerbe trägt IDW ES 2 Rechnung mit Ausführungen zu der Frage, wie mit Mängelgewährleistungsansprüchen umzugehen ist, die vor Insolvenzeröffnung begründet wurden, aber u.U. erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens entstehen. Bezüglich streitiger Insolvenzforderungen stellt IDW ES 2 klar, dass auch für diese nach den allgemeinen bilanzrechtlichen Regeln ggf. Rückstellungen unter Berücksichtigung der Höhe der Quote in der Gruppe zu bilden sind, der die Forderungen zugeordnet werden.

Zur Stärkung der Transparenz und Akzeptanz von Insolvenzplänen hat das IDW in den Entwurf die Forderung aufgenommen, dass die Grundlagen einer über die rein finanzwirtschaftliche Sanierung hinausgehenden leistungswirtschaftlichen Sanierung zumindest in Grundzügen schlüssig dargelegt werden sollten. Sofern die Gläubiger aus künftigen Erträgen des Unternehmens bedient werden sollen, muss nach § 229 Satz 1 InsO zwingend eine integrierte Bilanz-, Ergebnis- und Liquiditätsplanung, also eine sogenannte integrierte Planung, erstellt werden.

Umfassend neu strukturiert und ergänzt hat das IDW die bisherigen Ausführungen zur Gruppenbildung. Nach § 222 Abs. 1 Satz 1 InsO sind im Insolvenzplan Gruppen zu bilden, soweit Beteiligte mit unterschiedlicher Rechtsstellung betroffen sind. Neu hinzugekommen sind im Vergleich zum IDW S 2 aus dem Jahr 2000 zudem umfassende Ausführungen zur Quotenvergleichsrechnung. Weniger umfangreiche Ergänzungen als im darstellenden Teil erfuhr der bisherige IDW S 2 bezüglich des gestaltenden Teils sowie bei den Plananlagen. ■

# Geschäftsgeheimnisgesetz

Das sogenannte Geschäftsgeheimnisgesetz (GeschGehG) ist am 26.04.2019 in Kraft getreten (BGBl. 2019 I 466), in Umsetzung der EU-Richtlinie 2016/943 vom 08.06.2016. Nachfolgend geben wir Ihnen einen Überblick über dessen Inhalt und Hinweise für einen unternehmensinternen Geheimnisschutz als Bestandteil eines Compliance-Systems:

Geschäftsgeheimnis ist eine Information, die ...	Erläuterungen		
<p>... weder insgesamt noch in der genauen Anordnung und Zusammensetzung ihrer Bestandteile den Personen in den Kreisen, die üblicherweise mit dieser Art von Informationen umgehen, allgemein bekannt oder ohne Weiteres zugänglich ist und <b>daher</b> von wirtschaftlichem Wert ist ...</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ „daher“: wenn „Erlangung, Nutzung oder Offenlegung ohne Zustimmung des Inhabers dessen wissenschaftliches oder technisches Potenzial, geschäftliche oder finanzielle Interessen, strategische Position oder Wettbewerbsfähigkeit negativ beeinflussen“ kann (so die Gesetzesbegründung in BT-Drs. 19/4724);</li> <li>■ eines positiv festgestellten Marktwerts bedarf es nach wie vor nicht.</li> </ul>		
<p>... Gegenstand von den Umständen nach angemessenen Geheimhaltungsmaßnahmen durch ihren rechtmäßigen Inhaber ist ...</p>	<p>Bislang genügte ein subjektiver Geheimhaltungswille, der sich grundsätzlich auch objektiv manifestieren musste.</p> <p>Jetzt: objektives Tatbestandsmerkmal, dessen Vorliegen der Geheimnisinhaber zu beweisen hat.</p>	<p>Erfordert Etablierung von angemessenen Geheimhaltungsmaßnahmen, denn bei Unterlassen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Information fällt aus Schutzbereich des GeschGehG,</li> <li>■ Haftungsrisiko für Geschäftsführung.</li> </ul>	<p>Kriterien für Angemessenheit:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ der Wert des Geschäftsgeheimnisses und dessen Entwicklungskosten,</li> <li>■ die Natur der Informationen,</li> <li>■ die Bedeutung für das Unternehmen, die Größe des Unternehmens, die üblichen Geheimhaltungsmaßnahmen in dem Unternehmen,</li> <li>■ die Art der Kennzeichnung der Informationen und</li> <li>■ vereinbarte vertragliche Regelungen mit Arbeitnehmern und Geschäftspartnern.</li> </ul>
<p>... bei der ein <b>berechtigtes</b> Interesse an der Geheimhaltung besteht.</p>	<p>umfasst auch das Interesse des Inhabers an der Geheimhaltung von rechtswidrigem Fehlverhalten.</p>		

### Erlangung von Geschäftsgeheimnissen ...

... darf in bestimmten Fällen erlangt werden durch **Reverse-Engineering** (durch Beobachten, Untersuchen, Rückbauen oder Testen eines Gegenstands).

- für öffentlich verfügbare Entdeckungen erlaubt,
- wenn nicht öffentlich verfügbar: ist Entdeckung im rechtmäßigen Besitz eines Dritten, so ist diesem das Reverse-Engineering insoweit gestattet, als er keiner „Pflicht zur Beschränkung der Erlangung des Geschäftsgeheimnisses unterliegt“ (so die Gesetzesbegründung in BT-Drs. 19/4724).

Reverse-Engineering sollte vertraglich ausgeschlossen werden, sobald eine Entwicklung z.B. einem Vertragspartner zur Nutzung zur Verfügung gestellt wurde.

... darf **nicht erlangt** werden durch

- unbefugten Zugang zu, unbefugte Aneignung oder unbefugtes Kopieren von Dokumenten, Gegenständen, Materialien, Stoffen oder elektronischen Dateien, die der rechtmäßigen Kontrolle des Inhabers des Geschäftsgeheimnisses unterliegen und die das Geschäftsgeheimnis enthalten oder aus denen sich das Geschäftsgeheimnis ableiten lässt,
- sonstiges Verhalten, das unter den jeweiligen Umständen nicht dem Grundsatz von Treu und Glauben unter Berücksichtigung der anständigen Marktgepflogenheit entspricht,

... **es sei denn**, wenn dies zum Schutz eines berechtigten Interesses erfolgt, insbesondere ...

- ... zur Ausübung des Rechts der freien Meinungsäußerung und der Informationsfreiheit, einschließlich der Achtung der Freiheit und der Pluralität der Medien,
- ... zur Aufdeckung einer rechtswidrigen Handlung oder eines beruflichen oder sonstigen Fehlverhaltens, wenn die Erlangung, Nutzung oder Offenlegung *geeignet* ist, das allgemeine öffentliche Interesse zu schützen.
  - Offenlegungsinteresse ist (auch zum **Schutz von Whistleblowern**) anzunehmen, wenn Zweck (nicht bloßes „Gesinnungsinteresse“) darin besteht,
    - Kollektivrechtsgüter oder öffentliche Einrichtungen zu schützen, oder
    - eine Vielzahl von Individualrechtsgütern mit großer Intensität der Beeinträchtigung betroffen ist, wie bei Arzneimittel- oder Lebensmittelkandalen.
- ... im Rahmen der Offenlegung durch Arbeitnehmer gegenüber der Arbeitnehmervertretung, wenn dies erforderlich ist, damit die Arbeitnehmervertretung ihre Aufgaben erfüllen kann.

„**Eskalationsmodell**“ (erst interner Hinweis auf Missstände, dann externe Meldung an Presse/Behörden) bleibt auch weiterhin aufgrund der allgemeinen Treupflicht des Arbeitnehmers geboten.

### (gerichtliche) Durchsetzung von **Ansprüchen des Geheimnishabers bei Verletzung des Geschäftsgeheimnisses** (begrenzt am Verhältnismäßigkeitsgrundsatz)

- Beseitigungs- und Unterlassungsanspruch,
- Auskunftsanspruch,
- das (unter Verstoß gegen das Geschäftsgeheimnis erlangte) Produkt zu vernichten, herauszugeben, zurückzurufen oder vom Markt zurückzunehmen,
- Schadensersatz,
- Strafvorschriften.

Gericht kann streitgegenständliche Informationen auf Parteiantrag als geheimhaltungsbedürftig einstufen:

- Begrenzung von Akteneinsicht,
- Bindung der Prozessparteien.

## Rechtsprechung

### Vererblichkeit des digitalen Nachlasses

Der Vertrag über ein **Benutzerkonto** bei einem **sozialen Netzwerk** geht **auf Erben** des ursprünglichen Kontoberechtigten **über**. Diese haben damit einen Anspruch gegen den Netzwerkbetreiber auf Zugang zu dem Konto, einschließlich der darin vorgehaltenen Kommunikationsinhalte (BGH, Urteil vom 12.07.2018 – III ZR 183/17).

Im entschiedenen Fall wurde von Facebook argumentiert, dass der Vererblichkeit der Daten vertragliche Bestimmungen des Nutzungsverhältnisses entgegenstünden. Diese Klausel in den AGB hält nach dem Urteil des BGH zufolge jedoch einer Inhaltskontrolle nicht stand. Dem BGH zufolge stehe der Vererblichkeit nicht das postmortale Persönlichkeitsrecht des Erblassers oder das Fernmeldegeheimnis entgegen. Zudem seien auch keine datenschutzrechtlichen Belange des Erblassers betroffen, da die neu geltende Datenschutz-Grundverordnung nur lebende Personen schütze.

Die Entscheidung des BGH hat grundsätzliche **Bedeutung für die Praxis**, dass **alle digitalen Daten** (z.B. online gespeicherte E-Mails, Daten in einer Cloud etc.) **vererblich** sind. Dass auch höchstpersönliche Inhalte vererblich sind, ergibt sich bereits aus anderen Vorschriften des Erbrechts, durch die etwa analoge Dokumente wie Tagebücher und persönliche Briefe vererblich gestellt sind (§ 2047 Abs. 2 BGB und § 2373 S. 2 BGB).

Damit besteht nun auch grundsätzlich die Möglichkeit, diesbezüglich **individuelle testamentarische Regelungen** in letztwilligen Verfügungen (Testament, gemeinschaftliches Testament oder Erbvertrag) wie auch in **Vorsorgevollmachten** zu treffen. Zu **empfehlen** ist auch, eine Aufstellung über den digitalen Bestand nebst Zugangsdaten zu verfassen und diese einer Vertrauensperson mit entsprechenden Anweisungen für den Erb- bzw. auch für einen etwaigen Vorsorgefall zu übergeben. Das Urteil des BGH ist zwar grundsätzlich nur im Geltungsbereich der deutschen Rechtsprechung anzuwenden, dürfte vorliegend aber auch für denjenigen Nutzer mit Wohnsitz in Deutschland

gegenüber in der EU ansässigen Providern Geltung erlangen.

Datenanbieter haben seither unterschiedlich auf die BGH-Entscheidung reagiert; teilweise wird die Möglichkeit in den Kontoeinstellungen gegeben, einen **Nachlasskontakt** zu benennen, welcher den **Gedenkzustand des Kontos** lediglich **verwalten** darf. Andere schalten, teilweise gegen Vorlage eines Erbnachweises, das Profil Verstorbener unsichtbar, inaktiv oder lassen es auf Wunsch von Angehörigen löschen.

### Eigenbedarfskündigung und Härtefall

In beiden Urteilsverhalten hatten Vermieter eine Eigenbedarfskündigung ausgesprochen, gegen die die Mieter jeweils Klage erhoben (BGH, Urteile vom 22.05.2019 – VIII ZR 180/18 und VIII ZR 167/17).

Im **Verfahren VIII ZR 180/18** wurde der Widerspruch mit dem hohen Alter und einer Demenzerkrankung der Mieterin begründet, die sich durch einen Umzug weiter zu verschlechtern drohe, daher für die Mieterin eine unzumutbare Härte darstellen sollte. Im **Verfahren VIII ZR 167/17** wendeten die Mieter gegen die Kündigung ein, dass der geltend gemachte Eigenbedarf vorgeschoben sei und einer der Mieter an einer schweren Erkrankung leide, die sich bei einem Umzug weiter zu verschlechtern drohe.

Vermieterinteressen wie auch Mieterbelange gebieten eine umfassende Sachverhaltsaufklärung sowie eine besonders sorgfältige Abwägung der im Einzelfall überwiegenden Belange.

Mieterbelange wie deren Alter und lange Mietdauer mit einer damit einhergehenden Verwurzelung im bisherigen Umfeld können sich je nach Persönlichkeit und körperlicher sowie psychischer Verfassung unterschiedlich stark auswirken; deshalb rechtfertigen diese Faktoren ohne weitere, ggf. mithilfe von Sachverständigengutachten getroffene Feststellungen zu den Folgen eines kündigungsbedingt erzwungenen Wohnungswechsels nicht ohne Weiteres die Annahme eines Härtefalls. ■

## Kleeberg in Zahlen

Ein sehr großes Anliegen von Kleeberg ist es, unsere Mandanten und alle weiteren interessierten Personen stets aktuell und umfassend über neue und bedeutende Entwicklungen zu informieren. In diesem Zusammenhang haben wir vor mehr als zwei Jahren ein neues Projekt gestartet: Regelmäßig publizieren wir **Kurznachrichten**, die sowohl auf unserer Homepage eingestellt werden als

Jeweils die neueste fachliche Kurznachricht steht an der ersten Stelle. Einmal zur Verfügung gestellte Inhalte bleiben selbstverständlich erhalten. Jeder Leistungsbereich verfügt über ein **Archiv** mit allen bislang publizierten Snacks. Eine Kurznachricht ist typischerweise so aufgebaut, dass zunächst sowohl einzelne Schlagworte als auch eine Kernaussage den Inhalt verdeutlichen. Anschließend werden die Informationen in einem Umfang von etwa einer halben bis einer Seite dargestellt. Bewusst ist es das Ziel, keine sehr ausführlichen Erläuterungen zu geben (hierfür nutzen wir unsere anderen Formate wie z.B. unsere themenspezifischen Kurzinformationen oder Sonderrundschreiben), sondern **aktuelle Entwicklungen kurz und prägnant** aufzubereiten. Sofern es zu den betreffenden Themen weitere Informationen aus unserem Haus gibt, stehen diese über einen Link zum Download bereit.

265 

\*Anzahl unserer „Snacks“

auch über soziale Netzwerke im Internet verteilt werden können. Diese fachlichen Kurznachrichten haben wir „**Snacks**“ getauft und hoffen, dass sie das Interesse der Leser wecken und sprichwörtlich „Lust auf mehr“ machen. Aktuell haben wir bereits mehr als 265 Snacks für Sie bereitgestellt.

Auf unserer Internetseite [www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de) finden sich die aktuellen Snacks jeweils auf der Startseite direkt unterhalb der farbigen „Einstiegsflächen“ für unsere vier Leistungsbereiche Tax, Audit, Advisory und Legal.



Die regelmäßige Auswertung der Nutzung unserer Internetpräsenz zeigt uns, dass diese Kurznachrichten stark nachgefragt werden. Gleichzeitig können wir auch erkennen, dass das ohnehin große Interesse an unserer Homepage und an unseren Informationen – und damit auch an Kleeberg – insgesamt durch die Einbindung der Snacks noch deutlich angestiegen ist.

Gleichzeitig werden die Snacks in den **sozialen Netzwerken** häufig geteilt, sodass wir auch diesen Informationskanal verstärkt für uns nutzen können. Die Einbindung des Internets, insbesondere Social Media, als Kommunikationsplattform und als Verbindung zu unseren Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit ist für Kleeberg selbstverständlich. Nicht zuletzt deswegen behalten wir diese Form der schnellen und zielgerichteten Kommunikation gerne bei, um Sie weiterhin zügig mit qualifizierten fachlichen Informationen zu versorgen und auch so auf unsere Kompetenzen aufmerksam zu machen. ■

Schauen Sie auf [www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de) vorbei und informieren Sie sich!





## Kleeberg informiert



Im Rahmen unserer **Münchener Bilanzgespräche** haben in diesem

Jahr bereits **drei Veranstaltungen** stattgefunden. Den Anfang machten am 04.04.2019 WP/StB Dr. Julia Busch und WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner zum Thema Konsolidierung und Bewertung im Konzern. Beide stellten die aktuellen Anforderungen an den handelsrechtlichen Konzernabschluss anhand zahlreicher Beispiele dar, wobei ausgewählte Praxisprobleme der Konsolidierung sowie Bewertungsfragen die Schwerpunkte der Vorträge bildeten. Am 06.06.2019 referierten WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner und WP/StB Kai Peter Künkele zu Pensionsverpflichtungen und Rückstellungen in Handels- und Steuerbilanz. Dabei wurden verschiedenste praxisrelevante Problemfelder der Rückstellungsbilanzierung und -bewertung betrachtet. Im Fokus der beiden Vorträge von StB Erwin Herzing und StB Martin Lamm am 11.07.2019 standen bedeutende Gesetzesänderungen bei der Umsatzsteuer sowie aktuelle Trends der Digitalisierung der Umsatzsteuer und das Tax Compliance Management. Im weiteren Verlauf des Jahres sind noch die beiden **folgenden Veranstaltungen** geplant:

Termin	Thema
17.10.2019	Grenzüberschreitende Mobilität – rechtliche und steuerliche Fallstricke
21.11.2019	Aktuelles Steuer- und Bilanzrecht



Aktuelle Informationen zu den Münchener Bilanzgesprächen – sowie die Möglichkeit zur Anmeldung – finden Sie unter [www.muenchenerbilanzgespraeche.de](http://www.muenchenerbilanzgespraeche.de). Schauen Sie vorbei!

Kurz vor den Sommerferien haben wir in München ein neues Format für eine Informationsveranstaltung getestet: Am 18.07.2019 fand das erste **Steuerfrühstück** zum Thema „**Tax Compliance Management – Fokus Umsatzsteuer**“ im Haus der bayerischen Wirtschaft statt. Nach einem leckeren Frühstücksbuffet haben wir den Anwesenden in **lockerer Atmosphäre** mit interessanten Vorträgen **für rund eine Stunde** den Themenbereich Tax Compliance Management nähergebracht, wobei die Umsatzsteuer den Schwerpunkt bildete. Nach dem erfolgreichen Start werden wir zukünftig auch zu weiteren aktuellen Themen auf diese Form der Informationsveranstaltung zurückgreifen und zum Frühstück einladen.



Die Planungen für unsere diesjährige **Mandantenveranstaltung** am **24.10.2019** im The Charles Hotel in München sind bereits angelaufen. Unter dem Titel „Kleeberg Update 2019/2020: Tax, Audit, Legal“ informieren wir Sie wie gewohnt über aktuelle Entwicklungen und Neuerungen, die mit Blick auf das dann näher rückende Jahresende von Bedeutung sind. Insgesamt sieben Kleeberg-Kollegen haben ein breites Potpourri an Themen zusammengestellt. Neben rechtlichen Chancen und Risiken der Digitalisierung und steuerlichen Bewertungsfragen im Zusammenhang mit der Erbschaftsteuer stehen auch umsatzsteuerliche Sachverhalte auf dem Programm. Zudem informieren wir über Wichtiges aus der Unternehmensbewertung und greifen auch relevante Änderungen im Grunderwerb- und Ertragsteuerrecht auf. Nicht fehlen dürfen aktuelle Entwicklungen und Neuerungen im Bilanzrecht. Darüber hinaus freuen wir uns, dass wir auch wieder einen externen Referenten gewinnen konnten, der über Praxisfälle aus der steuerlichen Betriebsprüfung berichten wird. ■

Save the date: Kleeberg-Mandantenveranstaltung am **24.10.2019 in München!**



## Kleeberg publiziert



### Rückstellungen in der Bilanzierungspraxis

Bereits in der **3. Auflage** ist im Mai 2019 das Werk **„Rückstellungen in der Bilanzierungspraxis“** von Petersen/Künkele/Zwirner erschienen. Kein anderer Bilanzposten wirft derart komplexe Fragestellungen auf wie die Rückstellungen. Die Problemfelder reichen dabei von Ansatz und Bewertung nach Handelsrecht bis hin zu bilanzpolitischen und steuerbilanziellen Sachverhalten. Nicht zuletzt die verstärkte Abweichung zwischen Handels- und Steuerbilanz sowie die zunehmende Dynamik in der Rechtsprechung erhöhen die Ansprüche in der Rückstellungsbilanzierung. Die Autoren stellen Ansatz, Bewertung und Ausweis der Rückstellungen kompakt dar. Ergänzt werden die Erläuterungen von einem **Rückstellungs-ABC**, das **mehr als 800 Stichwörter** umfasst!

### IT-Prüfung in der Abschlussprüfung



Ebenfalls im Frühjahr 2019 ist das Werk **„SAP®-IT-Prüfung im Rahmen der Abschlussprüfung“** von Lamm/Mannes erschienen. In diesem Buch erhalten Abschlussprüfer und IT-Prüfer eine Anleitung zur Prüfung eines SAP®-Systems als eine IT-Anwendung im Rahmen der Abschlussprüfung nach IDW PS 330. Die notwendigen Prüfungsschritte werden praxisnah und anschaulich beschrieben. Die Publikation ermöglicht ein standardisiertes Vorgehen bei der Prüfung eines SAP®-Systems und verbindet die jeweiligen Prüfschritte mit konkreten Risiken für die Sicherheit und die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Darüber hinaus sind Empfehlungen enthalten zur Behebung von Feststellungen sowie zu alternativen Prüfungshandlungen, um bestehende Risiken zu adressieren.

## Veröffentlichungen

### Behrenz

Aktuelle Steuerfragen bei der Nutzung von Marken, Logos, Siegel und Namen etc., Deutsche Handelskammer für Spanien, Newsletter Recht & Steuern, 68/2019, S. 13.

### Behrenz

Anspruch auf Auskunft über die steuerliche Behandlung eines Konkurrenten?, Deutsche Handelskammer für Spanien, Newsletter Recht & Steuern, 68/2019, S. 17.

### Boecker/Zwirner

Nichtfinanzielle Berichterstattung nach dem CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, Herausforderungen und Chancen, Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 6/2019, S. 233-237.

### Lüdemann

„Jahressteuergesetz 2019“: Grunderwerbsteuerliche Neuregelung bei Share Deals, Referentenentwurf des Bundesministeriums vom 08.05.2019, Rechnungswesen und Controlling (BC), 6/2019, S. 255.

### Petersen

Befreiungsmöglichkeiten nach § 291 HGB für Konzernabschlüsse, Die Wirtschaftsprüfung (WPg), 6/2019, S. 335-343.

### Zwirner

Erneuerung einer Aufzugsanlage – Bilanzielle Behandlung, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 5/2019, S. 232-233.

### Zwirner/Lindmayr

Finanzberichterstattung in Zeiten von Social Media und Digitalisierung, in: Fink/Kunath (Hrsg.), Digitale Transformation im Finanz- und Rechnungswesen, Schäffer-Pöschel Verlag, Stuttgart, 2019, S. 195-216.

### Zwirner/Zieglmaier/Heyd

Bilanzierung und Besteuerung digitaler Leistungen, NWB Unternehmensteuern und Bilanzen (StuB), Beilage zu Heft 9/2019, S. 1-20.

### Zwirner/Zimny

Anforderungen an Insolvenzpläne – Neufassung des IDW S 2 durch das IDW, Der Betrieb (DB), 22/2019, S. 1221.

### Zwirner/Zimny

Auswirkung der Digitalisierung auf die Unternehmensbewertung, in: Fink/Kunath (Hrsg.), Digitale Transformation im Finanz- und Rechnungswesen, Schäffer-Pöschel Verlag, Stuttgart, 2019, S. 159-179.

# Kleeberg live

## August

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
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Umwandlungsrecht und Umwandlungssteuerrecht, Auffrischungsseminar für Berufsangehörige**  
 Veranstalter: IDW Akademie, Ort: Frankfurt a.M.  
 Referent: Robert Hörtnagl

**Steuerliche Unternehmensbewertung – Aufbaukurs**  
 Veranstalter: Bundesfinanzakademie, Ort: Berlin  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

## Oktober

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
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Einzelfragen zur Konzernrechnungslegung**  
 Veranstalter: IDW, Ort: Hamburg  
 Referenten: Dr. Julia Busch, Prof. Dr. Christian Zwirner

**Einzelfragen zur Konzernrechnungslegung**  
 Veranstalter: IDW, Ort: Frankfurt a.M.  
 Referenten: Dr. Julia Busch, Prof. Dr. Christian Zwirner

**Aktuelles aus Jahresabschluss und Bewertung**  
 Veranstalter: IDW Landesgruppe Hessen, Ort: Frankfurt a.M.  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

**Grenzüberschreitende Mobilität – rechtliche und steuerrechtliche Fallstricke**  
 Veranstalter: Schweitzer Sortiment, Bundesanzeiger Verlag, Ort: München  
 Referenten: Robert Hörtnagl, Dr. Lars Lüdemann

**Unternehmensbewertung II**  
 Veranstalter: DAWUR GmbH, Ort: Frankfurt a.M.  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

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

**Praxis der Offenlegung von Jahresabschlüssen**  
 Veranstalter: IDW, Ort: Düsseldorf  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

## November

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
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----

**Digitale Transformation und ihre Auswirkungen auf die Rechnungslegung und Finanzberichterstattung**  
 Veranstalter: IDL GmbH Mitte, Ort: München  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

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

**Aktuelles Steuer- und Bilanzrecht**  
 Veranstalter: Schweitzer Sortiment, Bundesanzeiger Verlag, Ort: München  
 Referenten: Prof. Dr. Christian Zwirner, Michael Vodermeier

**Bilanzierung und Steuern 2020**  
 Veranstalter: Akademie für Fortbildung Heidelberg GmbH, Ort: München  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

**Bilanzierung und Steuern 2020**  
 Veranstalter: Akademie für Fortbildung Heidelberg GmbH, Ort: Frankfurt a.M.  
 Referent: Prof. Dr. Christian Zwirner

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

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

**Bilanzierung und Steuern 2020**  
 Veranstalter: Akademie für Fortbildung Heidelberg GmbH, Ort: Düsseldorf  
 Referent: Kai Peter Künkele

**Dr. Kleeberg & Partner GmbH**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Member Crowe Global

München

[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.

© 08/2019. 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.