



Editorial

Die Bundestagswahl im September und die kommenden Landtagswahlen prägen bereits zu Beginn dieses „Superwahljahres“ auch die finanz- und steuerpolitischen Themen. Im Mittelpunkt der Diskussionen stehen die sinnvolle Verwendung der Haushaltsüberschüsse sowie Überlegungen zu steuerlichen Entlastungen, zu denen etwa die Korrektur der „kalten“ Progression beim Einkommensteuertarif gezählt wird. Die Wünsche zur Verwendung der Haushaltsüberschüsse reichen von Schuldenabbau, über verstärkte Investitionen in die Infrastruktur, mögliche Steuersenkungen bis hin zu Vergünstigungen für die Wirtschaft. Diese Diskussionen sind durchaus geprägt von parteipolitischen Präferenzen.

Auch angesichts der Trump'schen Unwuchten ist das Thema Compliance in mittelständischen und großen Unternehmen aktueller denn je. Unser erster Fachartikel im neuen Jahr befasst sich daher mit grundlegenden Fragen zur Bedeutung und Notwendigkeit der Einrichtung von Compliance-Strukturen.

Wir hoffen, dass Sie gut, gesund und mit frischer Energie ins neue Jahr gestartet sind. Das letzte Jahr war geprägt von bekannten, aber auch neuen und interessanten Aufgaben, die wir mit Ihnen zusammen erfolgreich gemeistert haben. Wir freuen uns auf eine weitere spannende Zusammenarbeit mit Ihnen in 2017. In diesem Sinne wünscht Ihnen unser Team aus München viel Spaß beim Lesen unseres **NEWS letter**.

Ihre Kanzlei

Dr. Langenmayr und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Rechtsanwälte Steuerberater

Johannes Bitzer

Thilo Rath

Inhalt

Compliance bei mittelständischen Unternehmen
Hermann Pointl, WP/StB
Seite 2

HGB News
Seite 7

Steuer News
Seite 8

Impressum
Seite 12

Compliance bei mittelständischen Unternehmen

Hermann Pointl, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

1. Warum Compliance?

Compliance drückt mehr aus, als dass dem Gesetz gefolgt werden muss. Compliance ist einerseits die Gesetzestreue, andererseits aber auch die im Unternehmen strategisch gewollte und durchgeführte Gesetzesbefolgung mit einem Sicherungssystem, das vor Gesetzesverstößen und ihren Folgen schützen soll. Im Unternehmen wird nicht nur auf etwas passiv Akzeptiertes, sondern auf aktiv und strategisch Abgesichertes abgestellt. Dabei geht es nicht nur um Informationen über einen Rechtszustand, sondern um die Folgen von Gesetzesverstößen, d. h. um Schadenersatz- und Haftungsansprüche sowie um strafrechtliche Sanktionen. Bezweckt wird, den Haftungsgrund oder Schadenersatzgrund zu vermeiden.

Corporate Compliance schränkt den Begriff auf Unternehmen ein. Somit bedeutet Compliance in Unternehmen die Gesamtheit der Maßnahmen, die Unternehmen ergreifen, um sicherzustellen, dass die extern vorgegebenen Regeln (z. B. Gesetze, Verordnungen), aber auch die internen Regeln, deren Maßstab ein ethisches oder verantwortliches Handeln (im Sinne einer guten Unternehmensführung) ist, eingehalten werden. Die Anreize, ein Compliance-System einzuführen, können wie folgt systematisiert werden:



Ziel eines jeden Compliance-Systems ist es zunächst, Unregelmäßigkeiten zu verhindern. Jedoch darf Compliance nicht dazu führen, dass das operative Geschäft, also das „Geschäfte machen“, behindert wird. Zum anderen sollen auch ökologische und soziale Aspekte eines Unternehmens als Teil der Gesellschaft i.S.d. Corporate Social Responsibility (CSR) beachtet werden.

Heute wird Compliance in den Kontext der CSR gestellt, in dem eine erweiterte Verantwortung und Profilierung des Unternehmens in der Gesellschaft eingefordert wird, dass wirtschaftliche Wertschöpfung, soziale Gerechtigkeit und Erhalt der ökologischen Lebensbedingungen in Einklang gebracht werden (sog. wertebasierter Compliance-Ansatz).

Dem Wesen der Compliance ist immanent, dass kein abgeschlossener Katalog von **Funktionen** aufgestellt werden kann, weil viele Unternehmen unterschiedlichen Compliance-Risiken ausgesetzt sind.

So wird versucht, dass Compliance sowohl präventive als auch repressive Funktionen erfüllen soll.

Als **präventive Funktionen** werden verstanden:

- Mitarbeiter-Schulungen
- Interne Richtlinien
- Hinweisgebersysteme
- Zero tolerance policy.

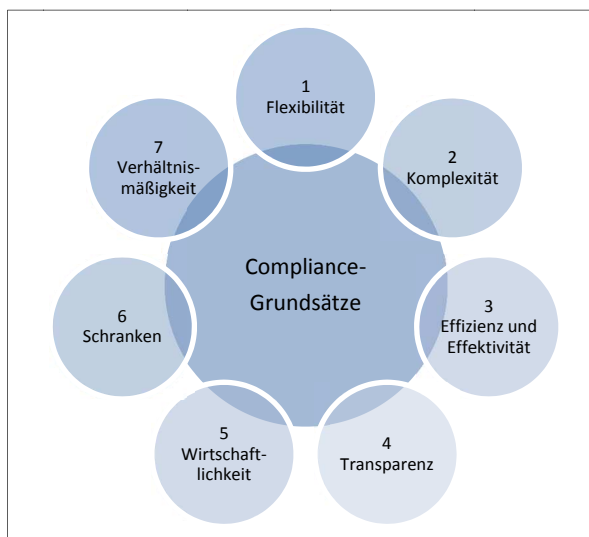
Als **repressive Funktion** wird u. a. angesehen:

- „Alarmsystem“ bei Unregelmäßigkeiten.

Compliance bei mittelständischen Unternehmen

2. Bedeutung von Compliance für den Mittelstand

Bei der Einrichtung eines jeden Compliance-Systems sollten die nachfolgend dargestellten wesentlichen Grundsätze, die in einem komplementären Verhältnis stehen, beachtet werden:



Ein **Kerngrundsatz** eines jeden Compliance-Systems stellt seine **Flexibilität** dar.

So ist bei der ersten Compliance-Risikoanalyse zu entscheiden, welche der gängigen Compliance-Elemente für das konkrete Risikoprofil eines Unternehmens implementiert werden sollten. Eine solche frühe Analyse kann im Ergebnis dazu führen, dass die Besonderheit des Unternehmens es erfordert, dass einige der gängigen Compliance-Elemente in der Aufbau- und Ablauforganisation des CMS nicht zur Anwendung kommen und andere Lösungen erarbeitet werden müssen.

Dies kann bei kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) regelmäßig zutreffen, weil die erforderlichen Ressourcen nicht bereitgestellt werden können.

Auch bei etablierten Compliance-Systemen spielt die Flexibilität eine erhebliche Rolle, weil ständig deren Effektivität zu prüfen ist. Bei KMU kann dies durchaus zu der Feststellung führen, dass aus Gründen der Flexibilität und Wirtschaftlichkeit überhaupt kein umfangreiches Compliance-System, sondern nur bestimmte Compliance-Elemente eingeführt werden.

Die Notwendigkeit einer Compliance in KMU steigt mit der Zunahme an qualitativen und quantitativen Risiken.

Beispiel für eine konkrete, bedürfnisorientierte Ausrichtung der Compliance:

Das Unternehmen U stellt 30 Mitarbeiter ein und macht einen Jahresumsatz von Mio. EUR 2. Bisher ist es bei U zu keinem Verstoß gekommen. Die wirtschaftliche Tätigkeit des U ist nicht sonderlich komplex. Seit vielen Jahren werden bestimmte Produkte von X importiert und nach ihrer Verarbeitung an Z exportiert. Die Produkte sind nicht gefährlich. U entscheidet sich für die Einführung eines Compliance-Systems. Ein umfangreiches Risikomanagementsystem wird nicht implementiert. Der Schwerpunkt liegt vielmehr auf dem Außenwirtschaftsrecht.

Eine Herausforderung für den **Flexibilitätsgrundsatz** stellen Standardisierungsversuche im Compliance-Bereich dar. Verschiedene Organisationen haben diverse Compliance-Standards erarbeitet, nach denen Unternehmen geprüft und zertifiziert werden können. Für Deutschland sind z. B. die Prüfungsstandards des IDW (IDW PS 980) entwickelt worden. Schließlich werden globale ISO-Standards präferiert.

Letztlich ist für jedes (einzelne) KMU zu prüfen, inwieweit die Aufgabe des Flexibilitätsgrundsatzes zugunsten einer standardisierten Zertifizierung die erhofften Vorteile für das Unternehmen erbringt.

Compliance bei mittelständischen Unternehmen

Ein zweiter wesentlicher Compliance-Grundsatz ist für KMU der **Wirtschaftlichkeitsgrundsatz**. Für KMU sollten die konkreten betriebswirtschaftlichen Risiken, jedoch nicht alle, abgesichert werden. Der Wirtschaftlichkeitsgrundsatz soll erreichen, dass bei der Einrichtung und Pflege von Compliance-Systemen nur solche „Einführungsinvestitionen“ getätigt werden, die zwingend notwendig sind. Bei bereits existierenden Betriebsstrukturen (wie interne Revision, interne Kontrolle, Risikomanagementsystem) kann es ausreichend sein, diese Strukturen/Elemente in ein Compliance-System zu integrieren.

Ein dritter wesentlicher Compliance-Grundsatz sollte der **Schrankengrundsatz** sein. Dieser Grundsatz besagt, dass bei jeder Compliance-Maßnahme die **Grenzen des Zulässigen** zu beachten sind. Ist eine Compliance-Maßnahme zwar rechtlich zulässig, hält sich aber nicht im Rahmen des für bestimmte Personen Zumutbaren, so wird sie keine positive Wirkung entfalten.

Das Ziel einer internen Untersuchung wird verfehlt und kann sogar den worst case herbeiführen, wenn die Grenzen zulässiger Nachforschungen überschritten werden. Insbesondere im Bereich des **Datenschutzrechts** sind jegliche Verstöße mit gewichtigen Sanktionen und weiteren Folgen gegen das Unternehmen verbunden. Weitere Grenzen ergeben sich im Bereich des **Arbeitsrechts**, aber auch des Verfassungsrechts im Zusammenhang mit dem allgemeinen Persönlichkeitsrecht (z. B. bei der Videoüberwachung des Arbeitsplatzes, dem Abhören privater Gespräche oder der Kontrolle des E-Mail-Verkehrs).

Als vierter wesentlicher Compliance-Grundsatz ist der **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz** (z. B. bei Bagatelldaten) zu beachten. Dieser Grundsatz stellt eine der wichtigsten Ausprägungen des Rechtsstaates dar und durchdringt die gesamte Rechtsordnung. Eine Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit eines jeden Compliance-Systems ist seine **Akzeptanz**.

3. Compliance durch Organisation, Prozesse und Optimierung

Generell lassen sich die folgenden Schritte unterscheiden:

3.1 Compliance Organisation

Zunächst sollte ein unabhängiger Compliance-Beauftragter oder -Verantwortlicher benannt werden, wobei die letztendliche Verantwortung stets bei den Unternehmensorganen verbleibt. Der Unternehmer ist aufgrund seines Führungsprofils nicht unbedingt dazu prädestiniert, die Arbeit eines Compliance-Beauftragten wahrzunehmen.

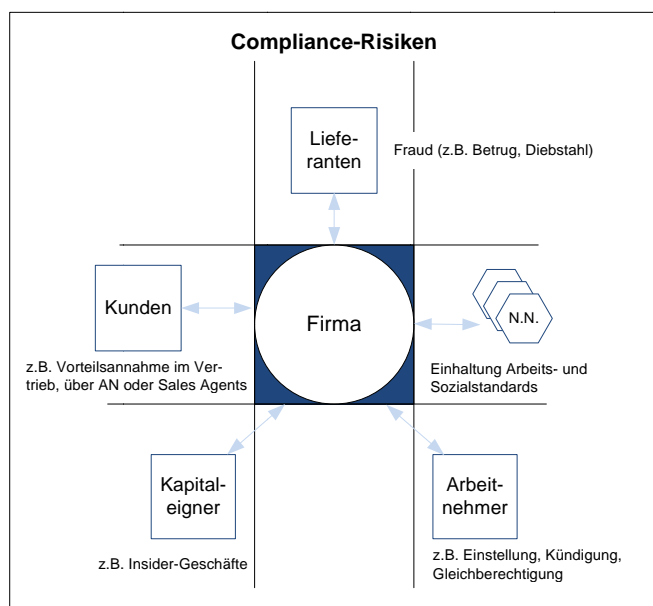
Bei einem Compliance-Beauftragten wird die notwendige Kontrolle und stärkere Formalisierung auf einen Dritten delegiert. Möglich ist es bei KMU, den Bereich Compliance im Controlling als Zusatzaufgabe zu etablieren, wobei dann das Controlling in die Nähe einer Kontrollfunktion gerückt wird, während die Steuerungsfunktion des Unternehmens im Mittelpunkt stehen sollte.

Letztlich ist die Compliance-Organisation an der Unternehmensstruktur und den Compliance-Risiken auszurichten.

3.2 Compliance-Felder bzw. -Risiken

Ein aufschlussreicher Zugang zu den betrieblichen Compliance-Risiken aufgrund der Risikoanalyse bietet sich über die Beziehungen des Unternehmens zu seinen Stakeholder-Gruppierungen an.

Compliance bei mittelständischen Unternehmen



Bei den Stakeholdern bestehen in den Interaktionsprozessen Risiken bzw. regelabweichende Verhaltensweisen. Untersuchungen von Corporate Compliance in mittelständischen Unternehmen weisen insbesondere als Risikofelder den Vertriebs- und Einkaufsbereich aus.

Schwierig ist - je nach Unternehmensgröße - die Grenzziehung zwischen noch compliant einerseits und schon non-compliant andererseits. Handelt es sich bei der Einladung des Einkaufsleiters im Kundenunternehmen zum Abendessen im „Sterne“-Restaurant um eine akzeptable Kundenbewirtung oder liegt bereits eine unlautere Gewährung persönlicher Vorteile vor?

Schwierig ist in diesem Zusammenhang auch die Beurteilung der Einladung von Kundenbevollmächtigten in die VIP-Lounge. Jedenfalls ist das Management (Geschäftsführung, Vorstand) gefordert, klare Entscheidungen über betriebliche Standards zu treffen, die kompatibel mit den rechtlichen Vorschriften sind.

Zum Zwecke der Bewältigung von Koordinationsanforderungen in Compliance-Systemen erscheint die Implementierung eines **formalisierten Verhaltenskodex** förderlich. In der Praxis haben sich die Begriffe

- Code of Conduct
- Compliance Code
- Verhaltensrichtlinien

herausgebildet. Dieser Kodex stellt eine für alle Mitarbeiter gut kommunizierbare Orientierung hinsichtlich der von der Unternehmensleitung autorisierten Verhaltenserwartungen dar, die individuell nicht zur Disposition stehen und von den einzelnen Aufgabenträgern strikt zu beachten sind.

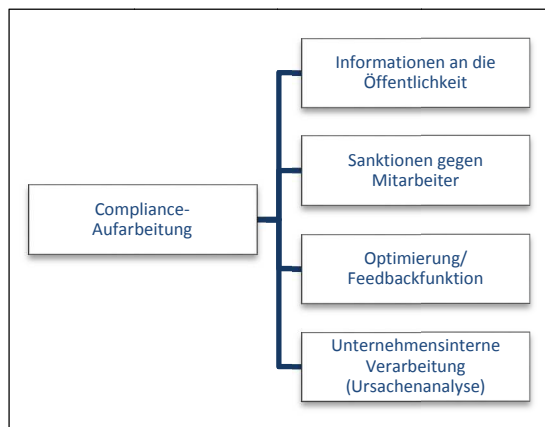
3.3 Compliance-Optimierung

Das installierte Compliance-System muss einer stetigen Kontrolle unterzogen werden, damit es effektiv und effizient bleibt. Diese Evaluation führt zu einer kontinuierlichen Anpassung (Erweiterung, Aufhebung, Änderung) der anzuwendenden Compliance-Richtlinien und trägt damit dem Flexibilitätsgrundsatz Rechnung.

3.4 Maßnahmen zur Aufarbeitung von Compliance-Verstößen

Jedes Compliance-System hat in seiner repressiven Funktion bestimmte Maßnahmen bei konkreten Compliance-Verstößen vorzusehen und umzusetzen. Einen umfassenden Ansatz verdeutlicht folgende Übersicht:

Compliance bei mittelständischen Unternehmen



Liebe Leserinnen und Leser, der Fachaufsatz wird in der kommenden Ausgabe April 2017 mit einer eingehenderen Behandlung der Compliance-Risiken sowie spezifischer Anwendungsfelder fortgesetzt.

Kontakt für weitere Informationen:

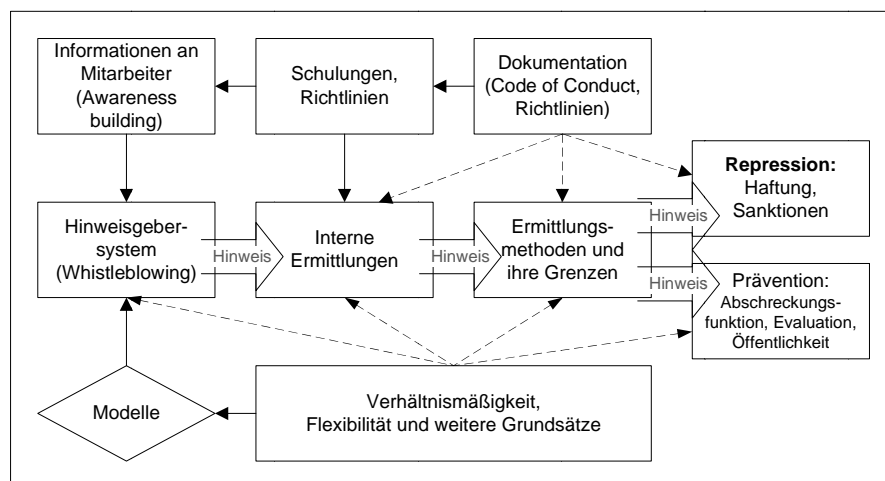


Hermann Pointl
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

E-Mail: hpoin1@dr-langenmayr.de

3.5 Zusammenwirken der einzelnen Compliance-Elemente

Die einzelnen Compliance-Elemente/ Maßnahmen sollen in ihrer Gesamtheit zusammenwirken und die gewünschte Effektivität erzeugen. Die nachfolgende sog. **Compliance-Matrix** zeigt, wie die unterschiedlichen Compliance-Maßnahmen zusammenwirken können:



HGB News

BilRuG bei der Erstellung und Prüfung des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2016

Die Änderungen der handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften nach dem BilRuG sind erstmals für Jahresabschlüsse anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Demnach wird die Anwendung regelmäßig für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2016 relevant sein. Einige Änderungen beinhalten:

- Erhöhung der Schwellenwerte für die Größenklassenbestimmung (diese Änderung ist bereits rückwirkend seit 2013 anwendbar)
- Ausweitung der Definition der Umsatzerlöse mit einer deutlichen Verschiebung aus den sonstigen betrieblichen Erträgen hin zu den Umsatzerlösen
- Streichung der außerordentlichen Posten
- Zusätzliche Angaben im Anhang, z. B. zu den Abschreibungen, zur Gewinnverwendung und zu den sonstigen finanziellen Verpflichtungen
- Es dürfen nur noch festgestellte Abschlüsse offengelegt werden.

Bilanzierung bei Abkehr von der Going-Concern-Prämisse

In seiner Neufassung der Stellungnahme zur Rechnungslegung des IDW RS HFA 17 vom 8. September 2016 stellt das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) klar, welche Folgen sich für den handelsrechtlichen Jahresabschluss bei einer Abkehr von der Going-Concern-Prämisse ergeben. Der Schwerpunkt liegt auf der zutreffenden Ermittlung des Reinvermögens eines Unternehmens. Zentrale Bedeutung im Fall des Wegfalls der Fortführungsannahme kommt der zutreffenden Bildung von Rückstellungen zu. Hierbei sind insbesondere die Verbindlichkeiten zu berücksichtigen, die sich voraussichtlich aus der Einstellung des Geschäftsbetriebes ergeben.

Dies können Abfindungen für die Mitarbeiter, Rückbauverpflichtungen und solche zur Beseitigung von Altlasten sein. Pensionsverpflichtungen sind hingegen nunmehr in vollem Umfang zu berücksichtigen. Die Bewertung von Vermögensgegenständen richtet sich nunmehr im Wesentlichen nach den Verhältnissen am Absatzmarkt.

IDW RS HFA 30 n. F. zur Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen

Das IDW hat am 19. Dezember 2016 die Neufassung zur handelsrechtlichen Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen verabschiedet. Die Stellungnahme beinhaltet Aktualisierungen, die sich unter anderem aus den Änderungen des § 253 HGB bzgl. der Abzinsung von Altersversorgungsverpflichtungen ergeben. Die wesentlichste Änderung betrifft die Abzinsung in der Bewertung von Altersversorgungsverpflichtungen, diese wurde an die Neufassung des § 253 HGB angepasst. Danach ist die Abzinsung von Altersversorgungsverpflichtungen nun mit zehnjährigem Durchschnittszins (vorher: siebenjähriger Durchschnittszins) vorzunehmen und es besteht eine Ausschüttungssperre in Höhe der Differenz einer Vergleichsbewertung mit sieben- und zehnjährigem Durchschnittszins. Die Änderung war aus Sicht des Gesetzgebers erforderlich, um den historisch niedrigen Zinsverlauf sachgerecht in der Bilanz abzubilden und die Auswirkungen über einen größeren Zeitraum zu verteilen.

Steuer News

Rechtsprechungen zum Investitionsabzugsbetrag (IAB) nach § 7g EStG

Steuerpflichtige können auf Antrag für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten außerbilanziell abziehen, so dass sich der steuerliche Gewinn mindert. In dem betreffenden Veranlagungszeitraum ergibt sich folglich eine steuerliche Entlastung, die als Finanzierungshilfe für die zukünftige Anschaffung des Wirtschaftsguts dienen soll (sog. Finanzierungszusammenhang). Dieser Finanzierungszusammenhang wurde vom BFH mit dem Urteil vom 6. April 2016 aufgegeben. Demnach kann der IAB auch für bereits angeschaffte Wirtschaftsgüter nachträglich beantragt werden. Die Ausübung des Wahlrechtes ist bis zur materiellen und formellen Bestandskraft des Steuerbescheides des jeweiligen Veranlagungszeitraums möglich. Die Aufgabe des Finanzierungszusammenhangs ermöglicht Gestaltungsspielräume, etwa zum Ausgleich eines erhöhten Gewinns nach einer Betriebsprüfung.

Ein interessantes Urteil zum IAB ergibt sich auch im Zusammenhang mit Personengesellschaften bzw. freiberuflichen Partnerschaftsgesellschaften. Mit Urteil vom 11. März 2016 entschied der BFH, dass der IAB gesellschaftsbezogen und nicht gesellschafterbezogen auszulegen ist. Demzufolge kann für die Anschaffung eines Wirtschaftsguts, welches von dem jeweiligen Gesellschafter an die Gesellschaft zur Nutzung überlassen wird (sog. Sonderbetriebsvermögen), ein IAB im Gesamthandsbereich der Gesellschaft beansprucht werden. Die Entscheidung des BFH ist zu begrüßen, da ein IAB im Sonderbereich des Gesellschafters aufgrund mangelnden Verrechnungspotenzials mit Sonderbetriebseinnahmen in der Regel nicht voll ausgeschöpft werden kann.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten i.S.v. § 6 I Nr. 1a EStG bei Einkünften aus Vermietung

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen, ohne die Umsatzsteuer, 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Ausgenommen sind Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen. Nach Ansicht des BFH gilt die Ausnahme allerdings nicht für Schönheitsreparaturen, wenn diese im Zusammenhang mit weiteren baulichen Maßnahmen vorgenommen werden. Schönheitsreparaturen umfassen bspw. das Tapezieren und das Anstreichen von Wänden, Decken, Fußböden, Heizkörpern, Innen- und Außentüren sowie von Fenstern.

Mit Urteil vom 14. Juni 2016 bestätigt der BFH seine Auffassung. Er hält aber ausdrücklich nicht mehr an der Forderung fest, dass Schönheitsreparaturen in einem engen räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer einheitlichen Gebäudemodernisierung stehen müssen. Die Qualifizierung von Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten ist missfällig, da sich der Aufwand im Rahmen der Gebäude-AfA lediglich über einen Zeitraum von i.d.R. 50 Jahren einkunfts-mindernd auswirkt. Demzufolge lohnt sich in der Praxis die genaue Prüfung zwischen Erhaltungsaufwand und anschaffungsnahe Herstellungskosten. Gegebenenfalls kann vor Durchführung der Bau- und Renovierungsmaßnahmen steuergestaltend eingegriffen werden, indem die Bau- und Renovierungsmaßnahmen über einen längeren Zeitraum verteilt werden.

Steuer News

Geschäftsführer-Haftung

Die gesetzlichen Vertreter natürlicher und juristischer Personen haften für diese, soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt werden. Weitere Voraussetzung ist, dass die vertretene Person sich in Liquiditätsproblemen befindet. Bei mehreren Geschäftsführern gilt der Grundsatz der Gesamtvertretung eines jeden Geschäftsführers. Demnach treffen grundsätzlich jeden Geschäftsführer sämtliche Pflichten. So obliegt die Erfüllung der steuerlichen Pflichten nicht nur dem kaufmännischen Geschäftsführer. Nach Auffassung des FG Bremen haben grundsätzlich die nicht für Steuern zuständigen Mitgeschäftsführer eine Kontrollpflicht. Eine interne Aufgabenverteilung wirkt nur dann haftungsbegrenzend, wenn die nähere Ausgestaltung der Aufgabenzuweisung klar und eindeutig schriftlich festgelegt worden ist. Dies kann durch Gesellschaftsvertrag, Gesellschafterbeschluss oder Vereinbarungen zwischen Gesellschaftern und Geschäftsführern geschehen.

Mögliche Steuerpflicht für Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen (Körperschaftsteuer)

Veräußern Körperschaften (Kapital- und Aktiengesellschaften, Vereine, Stiftungen etc.) Kapitalgesellschaftsanteile, ist der Veräußerungsgewinn nach § 8b KStG steuerbefreit. Im Zuge der Neuregelung der Investmentbesteuerung hatte die Bundesregierung ursprünglich für 2016 angekündigt, künftig auch Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen, analog zur Besteuerung von Dividenden, steuerlich zu erfassen. Demzufolge ist der Veräußerungsgewinn steuerpflichtig, wenn sich die Anteilsquote auf weniger als 10 % beläuft (sog. Streubesitz).

Da sich der Bundesrat weiterhin massiv für eine entsprechende Steuerverschärfung einsetzt, ist die weitere Rechtsentwicklung zu beobachten.

Für geplante Veräußerungen von Streubesitzbeteiligungen empfiehlt es sich demzufolge, diese entweder vor Inkrafttreten einer etwaigen Neuregelung zu veräußern oder aber auf die Beteiligungsquote von mindestens 10 % aufzustocken.

Rechtsprechungen zur verdeckten Gewinnausschüttung

Leistungen zwischen dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft und der Gesellschaft müssen dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen. Erlangt der Gesellschafter aus der Leistungsbeziehung zur Gesellschaft einen nicht fremdüblichen Vermögensvorteil, führt dies zu den Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA). Demnach wird der Gewinn der Gesellschaft erhöht und bei dem Gesellschafter der Zufluss einer Dividende fingiert, die entsprechend den allgemeinen steuerrechtlichen Vorschriften besteuert wird. Bei beherrschenden Gesellschaftern wird eine vGA auch dann angenommen, wenn es an einer zivilrechtlich wirksamen, klaren, eindeutigen und im Voraus abgeschlossenen Vereinbarung darüber fehlt, ob und in welcher Höhe ein Leistungsentgelt an den Gesellschafter zu zahlen ist, oder der Vereinbarung nicht entsprechend verfahren wird.

Die Aufdeckung einer vGA erfolgt meist im Rahmen einer Betriebsprüfung. Um ungewollte steuerliche Konsequenzen zu vermeiden, empfiehlt es sich, Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft auf ihre Fremdüblichkeit zu prüfen. Die Finanzgerichte (FG) und der BFH haben aktuell in folgenden Sachverhalten eine vGA unterstellt:

Steuer News

- Die Vermietung einer Wohnimmobilie durch die GmbH an den Gesellschafter muss zu einer kostendeckenden Miete erfolgen. Des Weiteren muss die Miete einen angemessenen Gewinnaufschlag enthalten. Der BFH führt im Urteil vom 27. Juli 2016 aus, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter bestrebt sein wird, die Gewinne der Kapitalgesellschaft zu maximieren und deshalb grundsätzlich keine Wohnimmobilie zur Vermietung anschaffen würde, wenn die Miete nicht die Kosten und einen angemessenen Gewinnaufschlag abdecken würde.
- Von der Kapitalgesellschaft an den Gesellschafter-Geschäftsführer gewährte Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge führen grundsätzlich und vorbehaltlich eines besonderen, die Zuschläge rechtfertigenden betrieblichen Grundes zur Annahme einer vGA. Insoweit hat das FG Münster die Rechtsprechung des BFH fortgeführt.
- Das FG Hamburg hat die Rechtsprechung des BFH fortgesetzt und entschieden, dass monatliche Gehaltsverzichte eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers dann eine vGA darstellen, wenn die zu Grunde liegenden Vertragsvereinbarungen nicht vertragsmäßig durchgeführt wurden, weil ein wieder aufgelebter Gehaltsanspruch nicht oder nicht fristgemäß festgestellt worden ist, und der Gehaltsverzicht einem Fremdvergleich nicht standhält. Der BFH nimmt an, dass ein fremder Arbeitnehmer einer Gehaltsstundung nur im äußersten Notfall zustimmen würde und bei Besserung der Liquiditätslage auf eine Gehaltsauszahlung drängen würde.

Schädlicher Beteiligungserwerb nach § 8c KStG

Nach § 8c KStG geht ein vorhandener Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig unter, wenn innerhalb von fünf Jahren ein Anteilseignerwechsel von mehr als 25 % bis zu 50 % erfolgt (sog. schädlicher Beteiligungserwerb).

Bei einem Anteilseignerwechsel von mehr als 50 % innerhalb der Fünfjahresfrist geht der Verlustvortrag vollständig verloren. Die Vorschrift soll verhindern, dass Kapitalgesellschaftsanteile ausschließlich mit dem Ziel erworben werden, die dort vorhandenen Verlustvorträge steuerlich zu nutzen (sog. Mantelkauf). Folglich dient die Vorschrift der Verhinderung eines Gestaltungsmissbrauchs. Unbedeutend ist, ob die Anteilsübertragung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt. Ausgenommen waren jedoch Übertragungen im Rahmen des Erwerbs von Todes wegen und im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge.

Nun entschied das FG Münster, dass auch Erwerbe im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge zu einem (anteiligen) Untergang eines vorhandenen Verlustvortrags führen. Ein Gestaltungsmissbrauch ist bei einem vorweggenommenen Erbfall nicht erkennbar. Die Rechtsprechung verfehlt somit das ursprüngliche Ziel des § 8c KStG. Zumal erscheint die Differenzierung zwischen Erbfolge von Todes wegen und vorweggenommener Erbfolge als willkürlich.

Mit Datum vom 14. September 2016 hat die Bundesregierung den aktuellen Entwurf eines Gesetzes (§ 8d KStG) zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vorgelegt. Das Gesetz soll rückwirkend zum 1. Januar 2016 in Kraft treten. Demnach soll der Untergang des Verlustes dann nicht erfolgen, wenn der seit drei Jahren bestehende Geschäftsbetrieb nach dem Anteilseignerwechsel unverändert bleibt.

Steuer News

Ob der Geschäftsbetrieb unverändert bleibt, soll nach qualitativen Merkmalen zu beurteilen sein (z. B. angebotene Dienstleistungen oder Produkte, Kunden und Lieferantenzirkel u. ä.). Die Anwendung dieser Vorschrift soll antragsgebunden sein. Der Entwurf ist zu begrüßen, da er Anteilsübertragungen ermöglicht, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist.

Mit Anwendung des neuen Gesetzes und einer entsprechenden Antragstellung dürfte auch die Rechtsprechung zum Verlustuntergang bei vorweggenommener Erbfolge weniger Gewichtung erhalten. Festzuhalten bleibt, dass aufgrund der aktuellen Gesetzesdynamik bei der Gestaltung der Anteilsübertragung von Verlustgesellschaften, unabhängig auf welchen Motiven die Anteilsübertragung basiert, äußerste Sorgfalt geboten ist.

Impressum

Der **NEWSletter** wird veröffentlicht von der



Kanzlei Dr. Langenmayr und Partner mbB
Seidlstraße 30
80335 München
Telefon: 089 / 55 17 07 0
Telefax: 089 / 55 17 07 49

und der



UHY Deutschland AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Seidlstraße 30
80335 München

Redaktion:

Dr. Langenmayr und Partner mbB
WP/StB Thilo Rath
WP/StB Martin Sedlmeyr

LP@dr-langenmayr.de
www.dr-langenmayr.de
www.uhy-deutschland.de

Dr. Langenmayr GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und UHY Deutschland AG sind Mitglied von Urbach Hacker Young International Limited, einer Gesellschaft nach britischem Recht, und Teil des UHY-Netzwerks von rechtlich unabhängigen Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften. UHY ist der Markenname für das UHY International-Netzwerk.

Der Inhalt des **NEWSletter** ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erarbeitet worden, ist jedoch nicht auf die spezielle Situation einer natürlichen oder juristischen Person ausgerichtet. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewährleistung auszuschließen. Ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der jeweiligen Situation sollten aufgrund der Informationen dieses **NEWSletter** keine Entscheidungen getroffen werden.