

Steuer & Bilanz aktuell - Februar 2018

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen für 2017	2
Kindergeldantrag ab 2018	3
Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen	3
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	4
Unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten für Arbeitnehmer	4
Steuerklassen und Faktorverfahren: Änderungen ab 2018	4
Für Bezieher von Kapitaleinkünften	5
Kündigung eines Bausparvertrags durch die Bausparkasse	5
Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung	6
Neues Investmentsteuergesetz am 1.1.2018 in Kraft getreten	7
Für Kapitalgesellschaften	9
Einschränkung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften	9
Gesellschaftereinlagen „in letzter Minute“	10
In eigener Sache	11
Termine für Steuerzahlungen	12
Termine für Februar und März 2018	12

Editorial



"GroKo" und Steuern

Verehrte Leserinnen und Leser, ganz entgegen guter bundesdeutscher Tradition dauert es ja diesmal "etwas" länger mit der Regierungsbildung. Am 24. September 2017 war die Bundestagswahl. Erst Anfang März 2018, nach der Abstimmung der SPD-Mitglieder, werden wir wissen, ob die nächste Regierung tatsächlich durch die Große Koalition aus CDU, CSU und SPD gebildet wird. Was wir aber immerhin gerade frisch serviert bekommen haben, ist die endgültig verhandelte Fassung der möglichen Koalitionsvereinbarung. Aus unserer beruflichen Perspektive sind wir natürlich besonders daran interessiert, welche steuerlichen Vorhaben für die laufende Legislaturperiode auf der Agenda stehen. Die Antwort lautet: Nicht viel - und nichts, was nicht zu erwarten gewesen wäre. Konkret sind es nur zwei Punkte.

Zum einen ist die Absicht zur Abschaffung der sog. Abgeltungsteuer zu erwähnen. Die Abgeltungsteuer wird auf private Kapitalerträge erhoben, und zwar pauschal mit 25 Prozent (zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer). Praktisch führt dies im Wesentlichen für die Bezieher privater Zinseinkünfte zu einer niedrigeren Belastung gegenüber dem regulären Spitzensteuersatz von 42 oder 45 Prozent. Die Abgeltungsteuer war zu Beginn des Jahres 2009 eingeführt worden, insbesondere um Bezieher undeklarierter ausländischer Zinseinkünfte zur Rückkehr in die Steuerlegalität zu ermuntern (Stichwort: Steuer-CDs). Oder wie der damalige Bundesfinanzminister Steinbrück es ausdrückte: "Besser 25 Prozent auf x statt 42 Prozent auf nix".

Zwischenzeitlich jedoch ist der internationale Informationsaustausch über ausländische Zinseinkünfte derart weiter entwickelt worden, ganz intensiv z.B. im Verhältnis zur Schweiz oder Österreich, dass es eines besonderen Anreizes zur vollständigen Deklaration dieser Einkünfte nicht mehr bedarf. Der Fiskus kommt auch ohne dies an die Daten. So ist es ein Gebot der Steuergerechtigkeit, die steuerliche Privilegierung der Zinseinkünfte von Privatanzlegern wieder zu streichen. Ein (seltener) Beitrag zur Vereinfachung des Steuerrechts ist es allemal.

Zum anderen soll der Solidaritätszuschlag im Jahr 2021 durch eine Freigrenze so gemindert werden, dass nur noch die etwa 10 Prozent Steuerzahler mit den höchsten Einkünften damit belastet werden. Das Steueraufkommen von (derzeit) knapp 17 Mia. Euro soll so um 10 Mia. Euro reduziert werden. Ob man das verfassungsgemäß hinbekommen kann, wage ich zu bezweifeln.

Sie mögen für sich beurteilen, ob Sie angesichts dieser Vorhaben eher die verpassten Chancen beklagen, oder ob Sie es begrüßen, dass der Katalog nichts Schlimmeres enthält. Die Begeisterung hält sich nach meinem Eindruck allerorten eher in Grenzen.

Mit freundlichen Grüßen

Thorsten Kowatz

Für alle Steuerpflichtigen

Ab Besteuerungszeitraum 2018 sind neue Abgabefristen in Kraft getreten. Für die Steuererklärungen 2017 gelten noch die alten Regeln.

Grundsätzliche Abgabefrist ist der 31.5.2018. Im Falle der Anfertigung der Steuererklärung durch einen Steuerberater verlängert sich die Frist auf den 31.12.2018.

Eine Vorabanforderung durch das Finanzamt ist in bestimmten Fällen möglich.

Für alle Steuerpflichtigen

Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen für 2017

Im vergangenen Jahr ist das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens in Kraft getreten. Insoweit wurden auch Änderungen hinsichtlich der Steuererklärungsfristen und möglicher Maßnahmen der Finanzverwaltung für den Fall, dass diese Fristen nicht eingehalten werden, eingeführt. Allerdings gelten diese Neuregelungen erstmals für den Besteuerungszeitraum 2018. Für den Besteuerungszeitraum 2017 gelten die bisherigen Regelungen weiter.

Grundsätzlich sind für den Veranlagungszeitraum 2017 die Einkommensteuererklärung und die betrieblichen Steuererklärungen, wie insbesondere die Umsatzsteuer-, die Körperschaftsteuer-, die Gewerbesteuer- und die Gewinnfeststellungserklärung für eine Personengesellschaft bzw. ein Einzelunternehmen bis zum **31.5.2018** abzugeben.

Hinweis I: Die betrieblichen Steuer- und die Einkommensteuererklärungen, in denen auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit oder aus Land- und Forstwirtschaft erklärt werden, sind – wie bereits für die Vorjahre – zwingend in elektronischer Form an die Finanzverwaltung zu übermitteln.

Hinweis II: Es besteht nicht mehr die Regelung mittels Einnahmen-Überschussrechnung – also insbesondere bei Freiberuflern und kleinen Gewerbetreibenden – bei Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 € der Steuererklärung anstelle der amtlichen Anlage EÜR eine formlose Gewinnermittlung beizufügen. Auf Antrag kann das Finanzamt in Härtefällen auf die Übermittlung der standardisierten Einnahmen-Überschussrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten. Für die Einnahmen-Überschussrechnung sind in diesen Fällen der Vordruck Anlage EÜR und die Anlage AVEÜR (ggf. mit weiteren Anlagen) zu verwenden. Dies dürfte allerdings selten der Fall sein.

Nach dem gleichlautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 2.1.2018 wird – sofern die genannten Steuererklärungen durch einen steuerlichen Berater angefertigt werden – generell eine **Fristverlängerung bis zum 31.12.2018** gewährt. Allerdings behalten es sich Finanzämter vor, insbesondere dann die **Steuererklärungen früher anzufordern**, wenn

- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum die erforderlichen Erklärungen verspätet oder nicht abgegeben wurden,
- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum kurz vor Abgabe der Erklärung bzw. vor dem Ende der Karenzzeit von 15 Monaten für die Vollverzinsung von Steuernachzahlungen bzw. -erstattungen nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt wurden,
- sich aus der Veranlagung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum eine hohe Abschlusszahlung ergeben hat,
- hohe Abschlusszahlungen erwartet werden,
- für Beteiligte an Gesellschaften und Gemeinschaften Verluste festzustellen sind oder
- die Arbeitslage der Finanzämter es erfordert.

Hinweis: Dies verdeutlicht, dass die für die Erstellung der Steuererklärung notwendigen Unterlagen gleichwohl rechtzeitig zusammengetragen werden müssen. Auch wenn Steuererstattungen zu erwarten sind, kann es im eigenen Interesse liegen, dass die Erklärungen möglichst frühzeitig vorbereitet werden.

Kindergeldantrag ab 2018

Die Festsetzungsfrist für Kindergeldfestsetzungen betrug bislang vier Jahre. Damit kann Kindergeld nach bisheriger Rechtslage vier Jahre rückwirkend festgesetzt und auch ausgezahlt werden. Mit Wirkung zum 1.1.2018 wurde nun gesetzlich festgelegt, dass Kindergeld nur noch rückwirkend für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt wird, in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist.

Handlungsempfehlung: Bei Änderungen der Verhältnisse sollte stets zeitnah ein Antrag auf Gewährung von Kindergeld gestellt werden, um die Frist nicht zu versäumen.

Hinweis: Zum 1.1.2018 werden die Kindergeldsätze um jeweils 2 € je Kind angehoben. Für die ersten beiden Kinder steigt das Kindergeld **von bisher 192 € auf 194 €**. Für das dritte Kind **von 198 € auf 200 €** und ab dem **vierten Kind von 223 € auf 225 €**.

Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen

Die Frage der Voraussetzungen für die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen führt nach wie vor zu Streitfällen. Aktuell liegen zwei Urteile des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vor:

– Mit Urteil vom 13.9.2017 (Aktenzeichen 7 K 7128/17) hat das Finanzgericht entschieden, dass Aufwendungen eines Stpfl. für **Alarmüberwachungsleistungen**, bei denen ein automatisches Alarmsystem im Haushalt des Stpfl. in Notfällen eine von einem Sicherheitsunternehmen betriebene Notrufzentrale alarmiert, die dann Kontakt zum Stpfl. oder einer von ihm benannten Ersatzperson aufnimmt, nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt sind. Die Leistungen würden **nicht in dem Haushalt des Stpfl.** erbracht.

Hinweis: Abzugrenzen ist der Urteilsfall von Kontrollen, die ein Dienstleister durchführt, der dabei **physisch in der Wohnung oder auf dem Grundstück** präsent ist. Für Leistungen von Wachdiensten innerhalb des Haushalts erkennt auch die Finanzverwaltung die Steuerermäßigung an.

Auch hat der Bundesfinanzhof für Aufwendungen für ein mit einer Betreuungspauschale abgegoltene Notrufsystem, durch das im Rahmen des „**Betreuten Wohnens**“ in einer Seniorenresidenz Hilfeleistung rund um die Uhr sichergestellt wird, die Steuerermäßigung anerkannt. Argumentiert wurde dahingehend, das Notrufsystem stelle die Rufbereitschaft für den Fall sicher, dass der Bewohner sich in seiner Wohnung aufhalte, um dort im Not- und sonstigen Bedarfsfall eine Hilfeleistung zu gewährleisten. Der Leistungserfolg trete damit in der Wohnung des Stpfl. ein.

– Mit Urteil vom 25.10.2017 (Aktenzeichen 3 K 3130/17) hat das Gericht entschieden, dass Erschließungsbeiträge und **Straßenausbaubeiträge nicht als Handwerkerleistungen** begünstigt seien. Zwar stehe – entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung – die indirekte Bezahlung von Handwerkern durch die Gemeinde und die Kostenerhebung durch eine öffentlich-rechtliche Umlage der Steuerermäßigung nicht entgegen. Jedoch fehlt der Straße im Gegensatz zur Grundstückszufahrt und

Für alle Steuerpflichtigen

Ein Kindergeldantrag ist nur noch sechs Monate rückwirkend möglich.

Für alle Steuerpflichtigen

Finanzgericht Berlin-Brandenburg: Alarmüberwachungsleistungen eines Sicherheitsunternehmens sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen.

Ebenso sind Erschließungsbeiträge und Straßenausbaubeiträge nicht als Handwerkerleistungen begünstigt.

Beide Urteile sind gegenwärtig noch offen.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Arbeitstäglich verbilligte Mahlzeiten an Arbeitnehmer sind mit dem Sachbezugswert anzusetzen. Das gilt anlassbezogen auch für Mahlzeiten bis 60 Euro brutto.

Der Ansatz eines Sachbezugswertes unterbleibt, wenn dem Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale zustehen würde.

Für alle Arbeitnehmer

zu den Hausanschlüssen an die Ver- und Entsorgungsleitungen die notwendige Haushaltsbezogenheit.

Handlungsempfehlung: Das erstgenannte Urteil ist noch nicht rechtskräftig und gegen das zweitgenannte Urteil wurde vor dem Bundesfinanzhof die Revision eingelegt, sodass diese Fragen weiterhin offen sind. Gerade im zweitgenannten Fall, also bei Erschließungs- und Straßenausbaubeiträgen sind oft hohe Beträge im Spiel. In einschlägigen Fällen sollten die Aufwendungen deshalb zunächst geltend gemacht und ggf. geprüft werden, ob gegen einen ablehnenden Bescheid **Einspruch** eingelegt und im Hinblick auf das nun unter dem Az. VI R 50/17 beim Bundesfinanzhof anhängige Verfahren ein Ruhen des Verfahrens beantragt werden kann.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten für Arbeitnehmer

Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung zu bewerten. Dies gilt seit dem 1.1.2014 auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit im Inland oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden, wenn der Preis der Mahlzeit 60 € (brutto) nicht übersteigt.

Die **Sachbezugswerte** für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2018 gewährt werden, betragen:

- für ein **Mittag- oder Abendessen 3,23 €** (2017: 3,17 €) und
- für ein **Frühstück 1,73 €** (2017: 1,70 €).

Handlungsempfehlung: Bei Reisekostenabrechnungen bzw. Abrechnungen über Verpflegungsleistungen ab dem 1.1.2018 sind die neuen Sätze zu berücksichtigen.

Hinweis: Mahlzeiten mit einem Preis von über 60 € dürfen nicht mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden, sondern sind mit dem tatsächlichen Preis als Arbeitslohn anzusetzen. Bei einer solchen Mahlzeit unterstellt die Finanzverwaltung, dass es sich um ein „Belohnungessen“ und nicht um eine „übliche“ Beköstigung handelt. Sie sind stets als Arbeitslohn zu erfassen, unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer für die betreffende Auswärtstätigkeit eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen kann oder nicht.

Gestellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer anlässlich einer Auswärtstätigkeit eine übliche Mahlzeit, unterbleibt seit 2014 der Ansatz als Arbeitslohn (Sachbezugswert), wenn dem Arbeitnehmer für die betreffende Auswärtstätigkeit dem Grunde nach eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten zustehen würde. Ob und in welcher Höhe tatsächlich eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten angesetzt werden kann, ist dabei unbeachtlich.

Steuerklassen und Faktorverfahren: Änderungen ab 2018

Die Steuerklasse ist maßgeblich für die Bestimmung des Lohnsteuerabzugs. Mittels dieser wird z.B. festgelegt, ob beim Lohnsteuerabzug der Splittingtarif berücksichtigt wird.

Für Ehegatten/Lebenspartner ergeben sich ab 2018 folgende Änderungen:

– Bei Eheschließungen im Laufe des Kalenderjahres wird automatisch die Steuerklassenkombination IV/IV gebildet. Die Ehegatten/Lebenspartner können eine Änderung der automatisch gebildeten Steuerklassenkombination IV/IV, insbesondere die Kombination III/V beantragen. Die Änderung der Steuerklassen wird in diesem Fall – abweichend von den üblichen Fällen des Wechsels der Steuerklassenkombination – **mit Wirkung ab dem Tag der Eheschließung** bzw. ab dem 1. des Heiratsmonats wirksam. Ein solcher Wechsel gilt zudem nicht als Änderung der Steuerklassen im Sinne eines üblichen Steuerklassenwechsels. Das Recht, einmal jährlich die Steuerklassenkombination zu wechseln, bleibt davon also unberührt.

– Ab 2018 ist ein Wechsel der Steuerklassenkombination III/V in IV/IV auch auf Antrag nur eines Ehegatten/Lebenspartners möglich, so dass folglich für beide die Steuerklasse IV zu Grunde gelegt wird. Durch diese **einseitige Antragsmöglichkeit** wird sichergestellt, dass die Steuerklassenkombination III/V nur zur Anwendung kommt, wenn und solange beide Ehegatten/Lebenspartner dies wünschen.

Anstelle der Steuerklassenkombinationen III/V oder ergänzend zur Steuerklassenkombination IV/IV können Ehegatten/Lebenspartner das Faktorverfahren wählen. Durch die Steuerklassenkombination IV/IV in Verbindung mit dem vom Finanzamt zu berechnenden und als ELStAM (**Elektronischen LohnSteuerAbzugsMerkmale**) zu bildenden Faktor wird erreicht, dass für jeden Ehegatten/Lebenspartner durch Anwendung der Steuerklasse IV der für ihn geltende Grundfreibetrag beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt wird und sich die einzubehaltende Lohnsteuer durch Anwendung des Faktors entsprechend der Wirkung des Splittingverfahrens reduziert. Der Faktor ist ein steuermindernder Multiplikator, der sich bei unterschiedlich hohen Arbeitslöhnen der Ehegatten/Lebenspartner aus der Wirkung des Splittingverfahrens errechnet. Damit **wirkt sich der Vorteil aus dem Splittingtarif bereits unterjährig beim Lohnsteuerabzug** und nicht erst bei einer späteren Veranlagung zur Einkommensteuer aus.

Hinweis: Grundsätzlich gilt die (gewählte) Steuerklassenkombination der Ehegatten/Lebenspartner im Folgejahr weiter, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen dafür vorliegen. Allerdings ist die Berücksichtigung eines Faktors noch jährlich neu zu beantragen. Die als ELStAM gespeicherte Steuerklasse kann beim für die Ehegatten/Lebenspartner zuständigen Finanzamt im Laufe des Kalenderjahres 2018 einmal, und zwar spätestens bis zum 30.11.2018, geändert werden. Die Wahl des Faktorverfahrens durch beide Ehegatten/Lebenspartner gilt auch als Steuerklassenwechsel.

In den Fällen, in denen im Laufe des Jahres 2018 ein Ehegatte/Lebenspartner aus dem Dienstverhältnis ausscheidet oder verstirbt, kann beim Finanzamt bis zum 30.11.2018 ein weiteres Mal der Steuerklassenwechsel beantragt werden. Das Gleiche gilt, wenn einer der Ehegatten/Lebenspartner nach vorangegangener Arbeitslosigkeit wieder ein Dienstverhältnis eingeht, nach einer Elternzeit das Dienstverhältnis wieder aufnimmt oder im Laufe des Jahres eine Trennung der Ehegatten/Lebenspartner erfolgt.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

Kündigung eines Bausparvertrags durch die Bausparkasse

In der derzeitigen Niedrigzinsphase kann es dazu kommen, dass Bausparverträge, deren Zuteilungsreife bereits eingetreten ist, von den Stpfl. als günstige Kapitalanlage genutzt werden, da ein vergleichsweise hoher Guthabenzins gezahlt wird. Die

Im Falle der Eheschließung wird automatisch die Steuerklassenkombination IV/IV gebildet. Die Änderung in III/V kann beantragt werden.

Anstelle der Kombination III/V kann auch das sog. Faktorverfahren gewählt werden.

Für alle Kapitalanleger

Oberfinanzdirektion NRW:
Vergleichszahlungen im Falle der
Vertragskündigung durch die Bau-
sparkasse sind Zahlungen für entge-
hende Zinsen.

Für Darlehensgeber im Privatver- mögen

Streitfall:
Infolge der Insolvenz des
Darlehensnehmers machte der
Steuerpflichtige den Ausfall des
Darlehens steuerlich als Verlust
geltend. Das Finanzamt und das
Finanzgericht versagten den Abzug.

Bundesfinanzhof:
Der Ausfall einer Kapitalforderung
ist ein steuerlich zu berücksichtigen-
der Verlust.

Bausparkassen versuchen vermehrt, sich dieser Verträge durch Kündigung zu entledigen. Kommt es durch die Kündigung zu einer Vergleichszahlung, die zusätzlich zum Bausparguthaben und den bis zum Zeitpunkt der Vertragsbeendigung entstandenen Zinsen gezahlt wird, so ist deren steuerliche Behandlung zu prüfen.

Die Oberfinanzdirektion NRW teilte mit Kurzinformation vom 20.11.2017 mit, dass sich die obersten Finanzbehörden der Länder darüber verständigt haben, dass diese Zahlungen von Bausparkassen, die **auf Grund von vertragsbeendenden gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen** für den Zeitraum ab der Beendigung des Bausparvertrags gezahlt werden, widerlegbar als Zahlungen für entgehende Zinsen zu behandeln sind. Die Bausparkassen sind zum Einbehalt von **Zinsabschlagsteuer** verpflichtet. Ist ein Steuerabzug nicht erfolgt, sind die Erträge zwingend in der Steuererklärung anzugeben.

Hinweis: Stpfl. müssen also prüfen, ob die Bausparkasse Zinsabschlagsteuer einbehalten hat.

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung

Mit Einführung der Abgeltungsteuer erfolgte eine grundlegende Neuausrichtung der Besteuerung von Einkünften aus Kapitalvermögen. Insbesondere werden seither nicht nur laufende Erträge, wie z.B. Zinsen und Dividenden, besteuert, sondern auch Wertsteigerungen der Vermögenssubstanz, insbesondere bei Aktien. Insofern stellt sich aber auch die Frage der Erfassung von Wertverlusten, die der Stpfl. erleidet. Strittig ist insofern, ob auch Verluste aus privaten Darlehensforderungen steuerlich zu berücksichtigen sind.

Im Urteilsfall gewährte der Stpfl. einem Dritten in 2010 ein verzinsliches Darlehen. Seit August 2011 erfolgten keine Rückzahlungen mehr. Über das Vermögen des Darlehensnehmers wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Stpfl. meldete die noch offene Darlehensforderung zur Insolvenztabelle an und machte den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Dem folgten Finanzamt und Finanzgericht nicht.

Die Revision hiergegen hatte Erfolg. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 24.10.2017 (Aktenzeichen VIII R 13/15) soll mit der Einführung der Abgeltungsteuer seit 2009 eine **vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen** im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden. Damit wurde die traditionelle Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben. In der Folge dieses Paradigmenwechsels führt der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust. Insofern ist nun eine Rückzahlung der Kapitalforderung, die unter dem Nennwert des hingegebenen Darlehens bleibt, dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen.

Wie die Veräußerung ist auch die Rückzahlung ein Tatbestand der Endbesteuerung. Dies bedeutet aber auch, dass ein steuerbarer Verlust auf Grund eines Forderungsausfalls erst dann vorliegt, wenn **endgültig** feststeht, dass (über bereits gezahlte Beträge hinaus) keine (weiteren) Rückzahlungen (mehr) erfolgen werden. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reicht hierfür in der Regel nicht aus. Etwas anderes gilt, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt wird oder aus anderen Gründen feststeht, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten ist. Insofern muss im Entscheidungsfall das Finanzgericht noch Feststellungen treffen.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof weist ausdrücklich darauf hin, dass nicht zu entscheiden war, inwieweit diese Grundsätze auch für einen **Forderungsverzicht** oder etwa den **Verlust aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft** gelten. Dieser Hinweis erfolgte vor dem Hintergrund, dass kürzlich entschieden wurde, dass in diesen Fällen (nach aktuellen gesellschaftsrechtlichen Rahmenbedingungen) **keine nachträglichen Anschaffungskosten** auf die Anteile an der Kapitalgesellschaft vorliegen.

Neues Investmentsteuergesetz am 1.1.2018 in Kraft getreten

Seit Beginn des Jahres 2018 findet eine grundsätzliche Neuorientierung hinsichtlich der Besteuerung von Investmentfonds statt. Zukünftig gilt das sog. Trennungsprinzip. Die Fonds werden partiell körperschaftsteuerpflichtig und die Investmenterträge der Anleger werden nach neuen Regeln besteuert. Der private Anleger hat die gezahlten Ausschüttungen des Fonds und die gutgeschriebenen (thesaurierten) Ausschüttungen als Kapitaleinkünfte zu versteuern. Im steuerlichen Privatvermögen kommt die Abgeltungsteuer von 25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) zur Anwendung.

Die Belastung der Erträge auf Ebene des Fonds mit Körperschaftsteuer oder Quellensteuer wird auf Anlegerebene durch eine Teilfreistellung derselben berücksichtigt. Die Teilfreistellung knüpft aber nicht an die tatsächliche steuerliche Vorbelastung des Fonds an, sondern erfolgt in pauschaler Weise. Dabei werden die Fonds anhand von gesetzlichen Schwellenwerten in verschiedene Klassen eingeordnet. Maßgeblich hierfür sind im Grundsatz die Anlagerichtlinien des Fonds:

Klasse	Voraussetzung	Freistellungsquote
Aktienfonds	mindestens 51 % des Vermögens werden in Kapitalbeteiligungen (insbesondere Aktien) angelegt	30 %
Mischfonds	mindestens 25 % des Vermögens werden in Kapitalbeteiligungen angelegt	15 %
Immobilienfonds	mindestens 51 % des Vermögens werden in Immobilien und Immobilien-Gesellschaften angelegt	60 %; bei Immobilienfonds, die zu mehr als 50 % in ausländische Immobilien und Auslands-Immobilien-Gesellschaften angelegt sind, bleiben 80 % der Erträge steuerfrei
andere Fonds		keine Teilfreistellung

Das Bundesministerium der Finanzen hat nun mit Schreiben vom 14.6.2017 (Aktenzeichen IV C 1 – S 1980-1/16/10010 :001) zur Bestimmung der Teilfreistellungsätze Stellung genommen. Herauszustellen sind die folgenden Aspekte.

Voraussetzungen eines Aktienfonds und eines Mischfonds:

– Die gesetzliche Einstufung als **Aktien- oder Mischfonds** erfolgt vorrangig anhand der in den Anlagebedingungen vorgesehenen Anlagevorgaben. Der Investmentfonds hat jedoch auf Grund des gesetzlich gegebenen Kriteriums der „fortlaufenden Anlage“ die durchgehende Erfüllung dieser Vermögenszusammensetzung anzustreben. Ein wesentlicher Verstoß gegen diese Vorgaben für die Vermögenszusammensetzung führt zum Verlust des Status als Aktien- oder Misch-

Für alle Kapitalanleger

Investmentfonds werden ab 2018 nach neuen Regeln besteuert.

Die Besteuerung greift sowohl bei ausschüttenden als auch bei thesaurierenden Fonds.

Je nach Art der Fonds besteht eine Steuerfreistellung in pauschaler Höhe.

Die Einordnung der Fonds erfolgt nach den jeweiligen Anlagevorgaben in den Anlagebedingungen. Ein Verstoß gegen diese Vorgaben kann zum Verlust der Steuerfreistellung führen.

Bis zum 31.12.2018 bestehen für die Investmentfonds Übergangsregelungen.

fonds. Unbeachtlich ist hingegen ein kurzfristiges Unterschreiten der Vermögensgrenzen auf Grund von Wertveränderungen der gehaltenen Vermögensgegenstände oder einer unbeabsichtigten oder unverschuldeten fehlerhaften Einstufung eines Vermögensgegenstands als Kapitalbeteiligung, wenn der Investmentfonds unverzüglich nach Kenntnis der Grenzverletzung ihm mögliche und zumutbare Maßnahmen unternimmt, um die erforderliche Kapitalbeteiligungsquote wiederherzustellen.

Hinweis: Ein wesentlicher Verstoß gegen die Vorgaben zur Vermögenszusammensetzung ist von der Fondsverwaltung der zuständigen Finanzbehörde anzuzeigen. Den Anlegern hat der Investmentfonds in öffentlich zugänglicher Weise mitzuteilen, wenn sich der Teilfrestellungssatz ändert (z.B. durch einen Hinweis auf der Internetseite des Investmentfonds).

– Bei **Dach-Investmentfonds** wird für die Ermittlung der Kapitalbeteiligungsquote nicht beanstandet, wenn der Dach-Investmentfonds auf die in den Anlagebedingungen der Ziel-Investmentfonds vorgesehenen Kapitalbeteiligungs-Mindestquoten abstellt. Damit genügt es für die Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote des Dach-Investmentfonds, wenn der Dach-Investmentfonds nach seinen Anlagebedingungen verpflichtet ist, derart in Ziel-Investmentfonds zu investieren, dass fortlaufend die Aktienfonds-Kapitalbeteiligungsquote erreicht wird. Entsprechendes gilt für die Mischfonds-Kapitalbeteiligungsquote eines Dach-Investmentfonds.

– Für eine Übergangszeit bis einschließlich 31.12.2018 wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn sich das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Aktienfondsteilfreistellung nicht aus den Anlagebedingungen ergibt. Stattdessen dürfen Finanzinformationsdienstleister und die Entrichtungspflichtigen auf eine Eigenerklärung eines Investmentfonds vertrauen, dass der Investmentfonds während des gesamten Kalenderjahres 2018 fortlaufend mindestens 51% seines Werts in Kapitalbeteiligungen investiert und damit in tatsächlicher Hinsicht die Voraussetzungen eines Aktienfonds erfüllen wird (Selbstdeklaration). Gleiches gilt hinsichtlich der Voraussetzungen eines Mischfonds.

Voraussetzungen eines Immobilienfonds:

Ein **Immobilienfonds** ist ein Investmentfonds, der gemäß seinen Anlagebedingungen fortlaufend mindestens 51 % seines Aktivvermögens in Immobilien und Immobiliengesellschaften (Immobilienquote) hält. Immobiliengesellschaften können rechtsformunabhängig als Kapitalgesellschaft oder als Personengesellschaft ausgestaltet sein. Anteile an Immobilienfonds gelten für diese Zwecke i.H.v. 51 % des Werts des Investmentanteils als Immobilien.

– Bei Dach-Investmentfonds wird es von der Finanzverwaltung aus Billigkeitsgründen nicht beanstandet, wenn der Dach-Investmentfonds für die Ermittlung seiner Immobilienquote auf die in den Anlagebedingungen der Ziel-Investmentfonds vorgesehenen Immobilien-Mindestquoten abstellt.

Handlungsempfehlung: Bestehende Investments sind aus steuerlicher Sicht zu überprüfen und bei neuen Investments sind die zukünftigen steuerlichen Rahmenbedingungen zu beachten. Dies gilt insbesondere für mittel- und langfristige Engagements z.B. im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenversicherungen. Die Anleger müssen sich in den Veröffentlichungen des Fonds erkundigen, welcher Teilfrestellungssatz zur Anwendung kommen wird.

Für Kapitalgesellschaften

Einschränkung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften

Weil beim steuerlichen Verlustabzug der Grundsatz gelten soll, dass Verluste nicht übertragbar sind, sondern nur von der Person steuerlich geltend gemacht werden können, die sie erlitten hat (Personenidentität), ist in § 8c des Körperschaftsteuergesetzes geregelt, dass bei einer Kapitalgesellschaft allein schon ein Anteilseignerwechsel zu Verlustuntergängen führen kann. Bei Anteils- oder Stimmrechtsübertragungen **von mehr als 25 % und bis zu 50 %** fallen nicht genutzte Verluste **quotal** weg; werden **mehr als 50 %** der Anteils- oder Stimmrechte übertragen, dann geht der Verlustabzug sogar **vollständig** unter.

Hinweis: Diese Regelung ist nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 29.3.2017 (Aktenzeichen 2 BvL 6/11) für den Zeitraum vom 1.1.2008 bis 31.12.2015 mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes unvereinbar. Der Gesetzgeber wurde vom Bundesverfassungsgericht aufgefordert, für den Zeitraum bis zum 31.12.2018 eine rückwirkende Neuregelung zu treffen. Ab dem 1.1.2016 ist der neu geschaffene § 8d des Körperschaftsteuergesetzes in Kraft getreten. Dieser sieht eine Fortführung der steuerlichen Verluste trotz schädlichem Anteilseignerwechsel vor, sofern der Geschäftsbetrieb in Art und Weise unverändert fortgeführt wird; im Detail sind sehr restriktive Voraussetzungen zu beachten. Ob der (anteilige) Wegfall von Verlustvorträgen bei Anteilseignerwechsel nach den seit 2016 geltenden Regelungen mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben vereinbar ist, ist derzeit noch ungewiss.

Mit seinem lang vorbereiteten Schreiben nimmt das Bundesfinanzministerium (Schreiben vom 28.11.2017, Aktenzeichen IV C 2 – S 2745-a/09/10002:004) ausführlich zu dieser Verlustabzugsbeschränkung Stellung und ersetzt ihr bisheriges Anwendungsschreiben vom 4.7.2008.

Aus Sicht der GmbH und ihrer Gesellschafter sind folgende Aussagen der Finanzverwaltung besonders hervorzuheben:

- Die Abzugsbeschränkung gem. § 8c KStG ist auf alle nicht ausgeglichenen und nicht abgezogenen negativen Einkünfte (= nicht genutzte Verluste) anwendbar.
- § 8c des Körperschaftsteuergesetzes setzt einen schädlichen Beteiligungserwerb (entgeltlich oder unentgeltlich) innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren durch Personen eines **Erwerberkreises** voraus. Den Erwerberkreis bildet der Erwerber gemeinsam mit ihm nahestehenden Personen und Personen, die mit ihm oder den nahestehenden Personen gleichgerichtete Interessen haben.
- Von einer Erwerbergruppe mit gleichgerichteten Interessen ist regelmäßig auszugehen, wenn eine Abstimmung zwischen den Erwerbern stattfindet, wobei kein Vertrag vorliegen muss. Gleichgerichtete Interessen liegen z.B. vor, wenn mehrere Erwerber einer Körperschaft zur einheitlichen Willensbildung zusammenwirken.
- Schenkungen werden erfasst, nicht jedoch der Erwerb seitens einer natürlichen Person durch Erbfall zwischen Angehörigen.
- Dabei wird neben dem Erwerb (= Übergang des wirtschaftlichen Eigentums) von Kapitalanteilen auch der Erwerb von Mitgliedschaftsrechten und Beteiligungsrechten (jeweils auch ohne Stimmrechte) sowie von **Stimmrechten** und vergleichbaren Sachverhalten (z.B. Erwerb von Genussscheinen, Stimmrechtsvereinbarungen, Stimmrechtsbindungen, Stimmrechtsverzicht) erfasst.

Für alle Kapitalgesellschaften

Nach Gesetzeslage können Verlustvorträge einer Kapitalgesellschaft schon bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % (quotal) wegfallen.

Bundesverfassungsgericht:

Der quotal Wegfall von Verlustvorträgen bei Anteilsübertragungen bis zu 50 % ist verfassungswidrig.

Das Bundesfinanzministerium hat ein neues Anwendungsschreiben zur Verlustabzugsbeschränkung herausgegeben.

Schädlich ist auch ein Beteiligungserwerb durch einen Erwerberkreis, der von Personen mit gleichgerichteten Interessen gebildet wird.

Im Falle mehrerer Erwerbe gilt ein Fünf-Jahres-Zeitraum, innerhalb dessen die Erwerbe eines Erwerberkreises zusammengefasst werden.

Die Verlustabzugsbeschränkung gilt nicht, wenn die Konzernklausel oder die sog. Stille-Reserven-Klausel greift.

Für Gesellschafter von Kapitalgesellschaften

– Zur Ermittlung des schädlichen Beteiligungserwerbs werden alle Erwerbe durch den Erwerberkreis innerhalb eines Fünf-Jahres-Zeitraums, der mit dem ersten unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligungserwerb an der Verlustgesellschaft beginnt, zusammengefasst; zu diesem Zeitpunkt muss noch gar kein Verlustvortrag vorhanden sein.

– Wird die 25 %-Grenze durch einen Beteiligungserwerb eines Erwerberkreises überschritten, so beginnt i.d.R. mit dem nächsten Beteiligungserwerb ein neuer Fünf-Jahres-Zeitraum. Für die Berechnung der 50 %-Grenze für einen vollständigen Verlustuntergang ist ein eigener Fünf-Jahres-Zeitraum zu Grunde zu legen, welcher auch durch eine quotale Kürzung des nicht genutzten Verlusts bei einem Anteilseignerwechsel von mindestens 25 %, aber höchstens 50 % nicht unterbrochen wird.

– Werden innerhalb von fünf Jahren unmittelbar oder mittelbar mehr als 25 % (bzw. mehr als 50 %) der Anteile durch einen Erwerberkreis erworben, geht der Verlust quotale entsprechend der Höhe der schädlichen Beteiligungserwerbe (bzw. bei Erwerben von mehr als 50 % vollständig) unter. Bei einem unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb unterliegt auch ein bis zu diesem Zeitpunkt erzielter Verlust der Verlustabzugsbeschränkung.

– **Konzernklausel:** Ein schädlicher Beteiligungserwerb liegt u.a. nicht vor, wenn an dem übertragenden Rechtsträger der Erwerber zu 100 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt und der Erwerber eine juristische Person ist oder an dem übernehmenden Rechtsträger der Veräußerer zu 100 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt und der Veräußerer eine juristische Person ist.

– Die Konzernklausel ist auf sämtliche einschlägigen Rechtsvorgänge anwendbar, unabhängig davon, auf welchem Rechtsgrund (z.B. Kauf-, Schenkungsvertrag, Einbringung, verdeckte Einlage, Umwandlung usw.) diese beruhen.

– Die sog. **Stille-Reserven-Klausel** sieht eine Ausnahme von der Verlustkürzung vor: In Höhe der stillen Reserven der Verlustgesellschaft können nämlich im Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs vorhandene nicht genutzte körperschaftsteuerliche Verluste doch abgezogen werden.

– Anwendungsvorschriften: Die Verlustabzugsbeschränkung soll erstmals für den VZ 2008 gelten und auf Beteiligungserwerbe anzuwenden sein, bei denen das wirtschaftliche Eigentum nach dem 31.12.2007 übergeht.

Hinweis: Im Hinblick auf den vorgenannten Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 29.3.2017 ist die Vorschrift des § 8c des Körperschaftsteuergesetzes für **unmittelbare Beteiligungserwerbe** von Anteilen an Kapitalgesellschaften **vor dem 1.1.2016 von mehr als 25 % und höchstens 50 %** bis zu einer gesetzlichen Neuregelung **vorerst nicht anzuwenden**, sodass die weitere Rechtsentwicklung sorgfältig zu beobachten ist.

Gesellschaftereinlagen „in letzter Minute“

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn bzw. Verlust aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, wenn der Gesellschafter innerhalb der letzten fünf Jahre am Grund- oder Stammkapital **qualifiziert** beteiligt war und er die Beteiligung in seinem **Privatvermögen** hielt. Im Rahmen der Gewinnermittlung konnten dabei bislang auch sog. nachträgliche Anschaffungskosten (insbesondere auf Grund der durch Gesellschafter geleisteten eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen) steuermindernd berücksichtigt werden.

Zu dieser Problematik hat der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung mit Urteil vom 11.7.2017 (IX R 36/15) entscheidend geändert. Er hat (unter Formulierung eines Bestandsschutzes für „Altfälle“) entschieden, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das sog. MoMiG (Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23.10.2008) die gesetzliche Grundlage für die bisherige Rechtsprechung zur Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten entfallen ist. Danach führen z.B. **Aufwendungen des Gesellschafters aus seiner Inanspruchnahme als Bürge** für Verbindlichkeiten der Gesellschaft **nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten** auf seine Beteiligung.

Die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen können künftig nur noch dann angewandt werden, wenn der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung dieses Urteils vom 11.7.2017 (d.h. bis zum 27.9.2017) geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

Vor diesem Hintergrund ist der Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 11.10.2017 (Aktenzeichen IX R 5/15) zu sehen, mit dem das Bundesfinanzministerium aufgefordert wurde, dem Verfahren beizutreten, um zu der Frage Stellung zu nehmen, ob – unter Geltung des bisherigen Eigenkapitalersatzrechts – Zuzahlungen, die der Gesellschafter in das Eigenkapital leistet und die bei der Kapitalgesellschaft als Kapitalrücklage auszuweisen sind, bei diesem in jedem Fall und zu jedem denkbaren Zeitpunkt zu (nachträglichen) Anschaffungskosten führen und mithin im Rahmen der Gewinnermittlung zu berücksichtigen sind und ob solche Zuzahlungen einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts darstellen könnten.

Hinweis: Die weitere Rechtsentwicklung ist sorgfältig zu beobachten, da der Bundesfinanzhof dieses Verfahren zum Anlass nimmt, sich grundlegend mit der Rechtsfrage zu befassen, ob Zuzahlungen des Gesellschafters („in die Kapitalrücklage“) bei diesem in jedem Fall und zu jedem denkbaren Zeitpunkt zu nachträglichen Anschaffungskosten führen – also ggf. steuermindernd zu berücksichtigen sein – können. Auch insoweit könnte die steuerliche Geltendmachung von solchen Zuzahlungen des Gesellschafters eingeschränkt werden.

In eigener Sache

Standort Gießen

Am 15. Januar 2018 hat Frau Birgit Glässner als Assistentin der Geschäftsführung ihre Tätigkeit aufgenommen. Sie unterstützt ab sofort das Sekretariat, da sich Frau Angela Heuser ab März in der Mutterschutzfrist und anschließender Elternzeit befindet. Darüber hinaus startet Herr Mick Henning am 1. Februar 2018 als EDV-Systemadministrator.

Wir begrüßen Frau Glässner und Herrn Henning recht herzlich, wünschen viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit. Frau Heuser wünschen wir alles Gute für ihren neuen Lebensabschnitt.

Bundesfinanzhof:
Finanzierungshilfen des
Gesellschafters führen nicht (mehr)
zu nachträglichen
Anschaffungskosten auf die
Beteiligung.

Der Bundesfinanzhof hat zur Klärung dieser (wichtigen) Rechtsfrage das Bundesfinanzministerium aufgefordert, dem Verfahren beizutreten.

Termine für Steuerzahlungen

Februar 2018			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	12.2. (Montag)	15.2. (Donnerstag)	9.2. (Freitag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.2. (Donnerstag)	19.2. (Montag)	12.2. (Montag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p>⁵ Vierteljahres- und Halbjahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			
März 2018			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	12.3. (Montag)	15.3. (Donnerstag)	9.3. (Freitag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat</p>			

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Linzer Straße 9a
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@wpe-partner.de

Gießen
Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
giessen@wpe-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@wpe-partner.de

Stade
Seminarstr. 1
21682 Stade
T 04141 9916-0
stade@wpe-partner.de

A member of  **HLB International**

A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen
StB Olaf Seidel, Bremen