

## Steuer & Bilanz aktuell - März 2019

### Inhalt

#### Editorial

<b>Für Unternehmer und Freiberufler</b>	<b>2</b>
Firmenwagen: Begrenzung der Nutzungsentnahme	2
Umsatzsteuerliche Geschäftsveräußerung im Ganzen	2
Tarifbegünstigte Veräußerung einer Einzelpraxis	3
Verkürzung der Nutzungsdauer bei Einzelhandelsgebäude	4
Vorsteuern im Zusammenhang mit Gebäudeabriss	5
<b>Für Personengesellschaften</b>	<b>5</b>
Teilentgeltliche Übertragung auf Mitunternehmerschaft	5
Gestaltungsspielraum durch steuerneutrale Realteilung	6
<b>Für Hauseigentümer</b>	<b>7</b>
Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau vorerst gestoppt	7
Besteuerung von Photovoltaikanlagen	8
Enteignung soll kein privates Veräußerungsgeschäft sein	8
<b>Für Kapitalgesellschaften</b>	<b>9</b>
Bewertung einer Sachausschüttung	9
Ablösezahlung für Besserungsscheine	10
<b>In eigener Sache</b>	<b>11</b>
<b>Termine für Steuerzahlungen</b>	<b>12</b>
Termine für März und April	12

### Editorial



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

in dieser, der dritten Ausgabe des Jahres, haben wir wieder verschiedene Themen für Sie zusammengestellt. Für Unternehmer und Freiberufler geht es vom Dauerbrenner Firmenwagenbesteuerung über Themen zur Geschäftsveräu-

ßerung bis hin zu Nutzungsdauern bei Gebäuden, die grundsätzlich mit steuerlich festen Abschreibungssätzen einhergehen. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer bleibt eine Herausforderung.

Aber auch für Personengesellschaften, Hauseigentümer und Kapitalgesellschaften sind wieder Themen enthalten. Unter anderem ein weiterer Dauerbrenner: die Photovoltaikanlage. In diesem Fall geht es um die Bewertung des privat verbrauchten Stroms und die Beurteilung von Stromspeichern.

Ich hoffe, dass für Sie interessante Themen enthalten sind und wünsche Ihnen eine angenehme Lektüre.

Herzlichst Ihr

Michael Wesemann

**Für alle Unternehmer und  
Freiberufler**

Auf Firmenfahrzeuge ist die nach der 1 %-Regelung ermittelte Nutzungsentnahme auf die Gesamtaufwendungen für das Fahrzeug beschränkt.

Bundesfinanzhof:

Auch wenn die 1 %-Regelung nur für Fahrzeuge gilt, die zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden, ist die Nutzungsbesteuerung nicht schon deshalb auf nur 50 % der Gesamtaufwendungen beschränkt.

**Für alle Unternehmer und  
Freiberufler**

Wird ein Betrieb im Ganzen an einen Erwerber übertragen, unterliegt der Umsatz beim Veräußerer nicht der Umsatzsteuer.

## Für Unternehmer und Freiberufler

### Firmenwagen: Begrenzung der Nutzungsentnahme

Die Anwendung der 1 %-Regelung setzt seit 2006 voraus, dass das Kfz zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Der Bundesfinanzhof hatte indes mit Urteil vom 15.5.2018 (Aktenzeichen X R 28/15) klargestellt, dass es verfassungsrechtlich nicht geboten ist, die nach der 1 %-Regelung ermittelte Nutzungsentnahme auf 50 % der Gesamtaufwendungen für das Kfz zu begrenzen. Somit kann z.B. bei einem älteren Fahrzeug oder bei einem gebraucht erworbenen Fahrzeug die nach der 1 %-Regelung ermittelte Nutzungsentnahme auch maximal bis zur Höhe der tatsächlichen Kosten für das Fahrzeug ansteigen, so dass im Ergebnis kein Betriebsausgabenabzug verbleibt. Gegen dieses Urteil ist nun unter dem Aktenzeichen 2 BvR 2129/18 Verfassungsbeschwerde eingelegt, so dass die Rechtsfrage noch nicht abschließend geklärt ist.

Im Streitfall befand sich ein im Jahr 2006 gebraucht erworbener Pkw im Betriebsvermögen (Listenpreis einschließlich Umsatzsteuer 64 000 €), den der Stpfl. auch privat nutzte. Die Gesamtkosten des Pkw betragen im Streitjahr rund 11 000 €. Ca. 50 % der Kosten setzte der Stpfl. für die private Nutzung des Pkw an. Ein Fahrtenbuch führte er nicht. Der Stpfl. begehrte, den Wert der **Nutzungsentnahme auf maximal 50 % der Gesamtkosten** zu beschränken. Der Bundesfinanzhof bestätigte die Rechtsauffassung des Finanzgerichts, wonach die private Nutzung zwingend nach der 1 %-Regelung zu ermitteln sei, wenn kein Fahrtenbuch geführt werde. Insbesondere bestehe keine gesetzliche Grundlage, die Entnahmen für die private Nutzung auf 50 % der tatsächlich entstandenen Kosten zu begrenzen.

**Handlungsempfehlung:** Im Einzelfall ist zu prüfen, ob entsprechende Veranlagungen wegen der Verfassungsbeschwerde offen gehalten werden sollen.

### Umsatzsteuerliche Geschäftsveräußerung im Ganzen

Aus Vereinfachungsgesichtspunkten ist im Umsatzsteuergesetz bestimmt, dass Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Insoweit wird von einer „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ gesprochen, da das Gesetz eine solche umsatzsteuerlich nicht zu erfassende Geschäftsveräußerung annimmt, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen übertragen wird. Im Detail ist die Abgrenzung dieser Regelung schwierig, was aber materiell von Bedeutung ist, da eine fälschlicherweise ausgewiesene Umsatzsteuer vom Übertragenden geschuldet wird, andererseits dem Erwerber aber kein Vorsteuerabzug zusteht.

Die Abgrenzungsproblematik dieser Sonderregelung im Umsatzsteuerrecht zeigt der Fall, den der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 29.8.2018 (Aktenzeichen XI R 37/17) entschieden hat. Im Streitfall übernahm ein Unternehmer 2015 einen Gastronomiebetrieb und erwarb dabei vom bisherigen Betreiber das gesamte Inventar der Gastronomie zum Kaufpreis von 40 000 € zzgl. Umsatzsteuer. Hinsichtlich der angemieteten Räumlichkeiten für die Gastronomie schloss er einen Mietvertrag mit der bisherigen Vermieterin zu denselben Konditionen wie der vorherige Betreiber und übernahm auch die geleistete Kautions.

Das Finanzamt nahm eine umsatzsteuerfreie Geschäftsveräußerung im Ganzen an

und **versagte dem Erwerber daher den Vorsteuerabzug** aus der Übernahme des Inventars, da als Vorsteuer nur eine gesetzlich geschuldete Steuer für Leistungen eines anderen Unternehmers abgezogen werden kann, bei Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen aber gar keine Umsatzsteuer geschuldet wird. Dies bestätigte der Bundesfinanzhof.

Im Streitfall konnte der Unternehmer nach Übertragung des (nahezu gesamten) beweglichen Inventars und der festen Ladeneinrichtung – und damit einem insgesamt ausreichenden Teilvermögen – den Gastronomiebetrieb weiter betreiben und hatte dies auch tatsächlich getan. Werden nur die Ladeneinrichtung und das Inventar veräußert, ist eine Geschäftsveräußerung im Ganzen auch anzunehmen, wenn der Erwerber über eine Immobilie verfügt, in der er die **wirtschaftliche Tätigkeit weiterhin ausüben kann**. Insoweit reicht in diesem Zusammenhang ein Mietvertrag, die Immobilie muss ihm nicht gehören. Auch stimmten im Entscheidungsfall die vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten überein oder ähnelten sich zumindest hinreichend. Unschädlich war vorliegend, dass der bestehende **Warenbestand nicht mit veräußert** wurde, da diesem bei einem Restaurantsbetrieb keine besondere Bedeutung zukommt.

**Hinweis:** Die Abgrenzung der umsatzsteuerlichen Geschäftsveräußerung im Ganzen kann im Einzelfall schwierig sein. Insoweit sollten im Kaufvertrag stets Klauseln aufgenommen werden, die eine Korrektur der ausgestellten Rechnung ermöglichen, wenn sich die Rechtsauffassung der Vertragsparteien nachträglich als falsch herausstellen sollte.

### Tarifbegünstigte Veräußerung einer Einzelpraxis

Der Bundesfinanzhof bestätigt mit Urteil vom 21.8.2018 (Aktenzeichen VIII R 2/15) die bisherige Rechtsprechung, wonach die tarifbegünstigte Veräußerung einer freiberuflichen Einzelpraxis voraussetzt, dass der Stpfl. die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen entgeltlich und definitiv auf einen anderen überträgt. Hierzu muss der Veräußerer seine freiberufliche Tätigkeit in dem bisherigen örtlichen Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit einstellen.

Dies ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe einer freiberuflichen Einzelpraxis bei der Einkommensteuer unter bestimmten Bedingungen (so muss der Stpfl. regelmäßig das **55. Lebensjahr bereits vollendet** haben) einer deutlichen Tarifbegünstigung unterliegt. Dies setzt zunächst voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen des Betriebs veräußert werden. Wegen der Dominanz der persönlichen Tätigkeit und der Beziehungen zu den Auftraggebern, Mandanten und Patienten liegt eine Praxisveräußerung nur dann vor, wenn die Tätigkeit im bisherigen Wirkungskreis „wenigstens für eine gewisse Zeit“ eingestellt wird. Davon hat die Rechtsprechung zwei Ausnahmen zugelassen:

- unschädlich ist eine nur geringfügige Fortsetzung der Tätigkeit und
- unschädlich ist eine weitere Mitarbeit für den Praxiserwerber als Arbeitnehmer oder freier Mitarbeiter.

Nach welcher **Unterbrechungsdauer** eine Tätigkeit steuerunschädlich wieder aufgenommen werden kann, ist umstritten und kann letztlich nur für den Einzelfall entschieden werden.

Wird dennoch in der Rechnung eine Umsatzsteuer ausgewiesen, wird sie vom Veräußerer auch geschuldet. Demgegenüber ist die Vorsteuer für den Erwerber aber nicht abzugsfähig.

Ob eine „Betriebsveräußerung im Ganzen“ vorliegt, ist oft nur schwierig festzustellen, weshalb stets steuerlicher Rat eingeholt werden sollte.

### Für alle Freiberufler

Der Gewinn aus der Veräußerung einer freiberuflichen Einzelpraxis ist unter bestimmten Bedingungen tarifbegünstigt.

Zusätzliche Bedingung bei Freiberuflern ist, dass sie ihre Tätigkeit im bisherigen Wirkungskreis für eine gewisse Zeit einstellen.

Bundesfinanzhof:  
Wann die Wiederaufnahme einer Tätigkeit steuerschädlich ist, kann nur im Einzelfall entschieden werden.

#### Für alle Unternehmer

Für Gebäude sind grundsätzlich feste Abschreibungssätze vorgegeben. Eine kürzere Nutzungsdauer ist nur ausnahmsweise und mit einer konkreten Begründung zulässig.

Finanzgericht Baden-Württemberg:

Die Begründung, dass ein Einkaufsmarkt erfahrungsgemäß nach 20 Jahren nicht mehr als solcher genutzt werden kann, reicht für eine Verkürzung der Nutzungsdauer nicht aus.

Dies bestätigt der Bundesfinanzhof in dem aktuellen Urteil:

- Neben der Dauer der Einstellung der freiberuflichen Tätigkeit sind insbesondere die **räumliche Entfernung** einer wieder aufgenommenen Berufstätigkeit zur veräußerten Praxis, die Vergleichbarkeit der Betätigungen, die Art und Struktur der Mandate sowie die Nutzungsdauer des erworbenen Praxiswerts zu berücksichtigen.
- Wird der Veräußerer als Arbeitnehmer oder als freier Mitarbeiter im Auftrag und für Rechnung des Erwerbers tätig, ist dies grundsätzlich unschädlich.
- Im Urteilsfall hatte der Stpfl. nach 22 Monaten wieder eine Einzelpraxis eröffnet. Eine solche Wiederaufnahme der freiberuflichen Tätigkeit durch den Veräußerer nach einer gewissen Zeit kann nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch dann schädlich sein, wenn die Wiederaufnahme zum Zeitpunkt der Übertragung der Praxis nicht geplant war. Maßgebend sei allein, ob es objektiv zu einer definitiven Übertragung der wesentlichen Praxisgrundlagen gekommen ist. Daran kann es allein durch die tatsächliche Wiederaufnahme der freiberuflichen Tätigkeit fehlen, auch wenn diese ursprünglich nicht geplant war.

**Hinweis:** Dieses Urteil verdeutlicht, dass jede Wiederaufnahme der freiberuflichen Tätigkeit die tarifbegünstigte Besteuerung des erzielten Veräußerungsgewinns in Frage stellen kann, so dass äußerste Vorsicht geboten ist.

#### Verkürzung der Nutzungsdauer bei Einzelhandelsgebäude

Grundsätzlich sind für Gebäude steuerlich feste Abschreibungssätze vorgegeben. Für neuere Wirtschaftsgebäude, die zu einem Betriebsvermögen gehören und nicht Wohnzwecken dienen, beträgt der AfA-Satz 3 %. Es wird also von einer Nutzungsdauer von 33 Jahren ausgegangen - im Gegensatz zu einer normalen Nutzungsdauer von 50 Jahren bei anderen Gebäuden. Ausnahmsweise kann dann von einer noch kürzeren Nutzungsdauer bei der Bemessung der Abschreibungen ausgegangen werden, wenn die tatsächliche Abschreibungsdauer geringer ist. Dies erfordert allerdings, dass die kürzere Nutzungsdauer des Gebäudes konkret dargelegt wird und greifbare Anhaltspunkte für eine kürzere Nutzungsdauer benannt werden. Die Anforderungen sind also streng.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit rechtskräftigem Urteil vom 12.1.2018 (Aktenzeichen 13 K 1723/16) entschieden, dass eine kürzere Nutzungsdauer nicht konkret dargetan wird, wenn zu einem Gebäude, in dem ein Einkaufsmarkt betrieben wird, vorgetragen wird, derartige Märkte könnten **erfahrungsgemäß bereits nach weniger als 20 Jahren nicht mehr** als solche genutzt werden. Der Stpfl. hatte vorgetragen, derartige Märkte könnten nach ihren Erfahrungen bereits nach weniger als 20 Jahren nicht mehr als solche genutzt werden. Es sei fraglich, ob nach Ablauf des Mietvertrages und der Ausübung einer Verlängerungsoption durch den Mieter angesichts der Entwicklung der wirtschaftlichen Situation in A überhaupt eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 30 oder 40 Jahren erreicht werden könne.

Nach Auffassung des Finanzgerichts ist diese Begründung nicht hinreichend substantiiert und im Grunde spekulativ. Ferner berief sich der Stpfl. auf die Regeln des Bewertungsgesetzes, welche bei Verbrauchermärkten von einer wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer von 30 Jahren ausgehen. Auch dies verwarf das Ge-

richt. Vielmehr müsse die kürzere **Nutzungsdauer für den konkreten Fall** nachgewiesen werden.

**Hinweis:** Im Einzelfall kann ein Gutachten eines Grundstückssachverständigen zur voraussichtlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer angezeigt sein.

## Vorsteuern im Zusammenhang mit Gebäudeabriss

Ein Vorsteuerabzug ist grundsätzlich nur dann möglich, wenn die bezogenen Leistungen in unmittelbarem Zusammenhang mit zukünftigen (beabsichtigten) Ausgangsumsätzen stehen und diese steuerpflichtig sind. Dieser Zukunftsbezug wird besonders deutlich bei Vorsteuern aus den Kosten für einen Gebäudeabriss. Auch dann, wenn das Gebäude bislang für umsatzsteuerpflichtige Leistungen genutzt wurde, ist der Gebäudeabriss kein Leistungsbezug, der zur Beendigung der umsatzsteuerpflichtigen Nutzung anfällt. Vielmehr sind Vorsteuern, die im Zusammenhang mit einem Gebäudeabriss anfallen, dann abziehbar, wenn glaubhaft gemacht wird, dass die **beabsichtigte künftige Nutzung des Grundstücks** zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen führt. Dies hat jüngst das Finanzgericht Schleswig-Holstein mit rechtskräftigem Urteil vom 10.7.2018 (Aktenzeichen 4 K 10124/16) klargestellt.

**Hinweis:** Für die Praxis ergibt sich die Notwendigkeit, bei entsprechenden Kosten bereits im Zeitpunkt des Abrisses Beweisvorsorge dafür zu treffen, wofür das geräumte Grundstück in Zukunft genutzt werden soll. Im Grundsatz sind sowohl der Verkauf als auch die Vermietung eines Grundstückes steuerfrei, so dass ein Vorsteuerabzug aus den Abrisskosten in diesen Fällen ausgeschlossen ist. Anders ist dies, wenn zukünftig eine Nutzung unter Verzicht auf die Steuerfreiheit (Option zur Umsatzsteuer) erfolgen soll.

Hiervon zu unterscheiden sind Kosten aus einer noch aktiven (umsatzsteuerpflichtigen) Nutzung heraus und Kosten zur Beendigung der (umsatzsteuerpflichtigen) (Vermietungs-) Tätigkeit, für welche der Vorsteuerabzug möglich ist. Ein solcher Fall unterscheidet sich jedoch von dem Urteilsfall, in welchem die Kosten nach Beendigung der Vermietung angefallen sind und damit der Ausführung neuer (zukünftiger) Umsätze dienen. Die insoweit notwendige Abgrenzung kann nur für den Einzelfall getroffen werden.

## Für Personengesellschaften

### Teilentgeltliche Übertragung auf Mitunternehmerschaft

Werden Wirtschaftsgüter aus einem eigenen Betriebsvermögen eines Gesellschafters in das Betriebsvermögen einer Personengesellschaft, an der dieser beteiligt ist, übertragen, so ist zu unterscheiden:

- Im Grundsatz sind die bislang im eigenen Betriebsvermögen gebildeten stillen Reserven aufzudecken und zu versteuern, d.h. die Wirtschaftsgüter sind bei der Personengesellschaft mit dem **Teilwert** anzusetzen.
- Dagegen ist bei der unentgeltlichen oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten vorgenommenen Übertragung zwingend der steuerliche **Buchwert** fortzuführen.

Fraglich ist, wie eine teilentgeltliche Übertragung abzubilden ist. Dies ist besonders relevant, wenn neben dem Wirtschaftsgut auch Verbindlichkeiten mit übertragen werden, da insoweit ein Entgelt vorliegt. Die Finanzverwaltung teilt in Fällen der teilentgeltlichen Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebsver-

### Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer

Die Vorsteuer ist grundsätzlich abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit zukünftigen steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen steht.

Finanzgericht Schleswig-Holstein:

Die mit dem Gebäudeabriss im Zusammenhang stehenden Vorsteuern sind abzugsfähig, wenn die Nutzung des Grundstücks künftig zu steuerpflichtigen Umsätzen führt.

### Für Gesellschafter von Personengesellschaften

Die Übertragung von Wirtschaftsgütern eines Gesellschafters aus dem eigenen Betriebsvermögen in das einer Personengesellschaft erfolgt steuerfrei, wenn diese unentgeltlich oder gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten geschieht.

Im Falle der teilentgeltlichen Übertragung ist der Vorgang aufzuteilen und entsprechend teilweise steuerpflichtig, so die Finanzverwaltung.  
Die Vorgehensweise ist strittig.

#### Für Gesellschafter von Personengesellschaften

**Steuerneutrale Realteilung:**  
Ein oder mehrere Gesellschafter scheiden aus einer Personengesellschaft aus und führen einen Teil der geschäftlichen Aktivitäten der Gesellschaft im eigenen Betrieb fort.

mögens unter Beteiligung von Mitunternehmerschaften den Vorgang in ein voll unentgeltliches und ein voll entgeltliches Geschäft auf und ordnet den Buchwert anteilig den beiden Teilen des Geschäfts zu (als „**strenge Trennungstheorie**“ bezeichnet). Durch diese Berechnungsweise ergibt sich aus dem entgeltlichen Teil des Geschäfts stets ein gewisser Gewinnrealisierungsbetrag.

Dies ist allerdings heftig umstritten. Eine Klärung dieser Frage sollte das vor dem Großen Senat des Bundesfinanzhofs unter dem Aktenzeichen GrS 1/16 anhängige Verfahren bringen. Hierzu kommt es nun allerdings nicht mehr, da in dem entsprechenden Vorverfahren das Finanzamt dem Begehren des Stpfl. in vollem Umfang abgeholfen hat und damit der Rechtsstreit für erledigt erklärt wurde. Damit wurde dieses und dann auch das Verfahren vor dem Großen Senat ohne Entscheidung über die eingelegte Rechtsfrage beendet.

**Hinweis:** In der Praxis müssen daher weiterhin in Gestaltungsfällen Ausweidlösungen gewählt werden, welche eine (Teil-)Entgeltlichkeit vermeiden bzw. die Buchwertfortführung sichern. In Frage kommen

- statt Gutschrift auf einem Darlehenskonto die Gutschrift auf einem Kapitalkonto II, welches als Eigenkapital eingestuft wird,
- Vermeidung der Übernahme von Verbindlichkeiten durch die erwerbende Mitunternehmerschaft – ggf. Zurückbehaltung durch den Einbringenden, was zu negativem Sonderbetriebsvermögen führt,
- statt Einbringung von Einzelwirtschaftsgütern die Einbringung von Sachgesamtheiten, also z.B. eines ganzen Betriebs oder Teilbetriebs. Hierbei können nach den Regeln des Umwandlungssteuergesetzes sämtliche eingebrachten Aktiva und Passiva mit den Buchwerten fortgeführt werden.

**Handlungsempfehlung:** Im Einzelfall ist stets unter Hinzuziehung steuerlichen Rats zu prüfen, welcher Weg aus steuerlicher Sicht am günstigsten ist.

### Gestaltungsspielraum durch steuerneutrale Realteilung

Eine Auseinandersetzung bei einer Personengesellschaft kann ergeben, dass ein oder mehrere Gesellschafter aus der Gesellschaft ausscheiden und dabei einen Teil der geschäftlichen Aktivitäten der Personengesellschaft übernehmen und als eigene Betriebe fortführen. Dies kommt in der Praxis bei der Auseinandersetzung von Freiberuflerzusammenschlüssen, bei gewerblich tätigen Personengesellschaften sowie bei gewerblich geprägt ausgestalteten vermögensverwaltenden Personengesellschaften vor.

Die Finanzverwaltung hat das Schreiben des Bundesfinanzministeriums zur Anwendung der steuerneutralen Realteilung aktualisiert (Schreiben vom 19.12.2018, Aktenzeichen IV C 6 – S 2242/07/10002, DOK 2018/0795144). Bemerkenswert ist, dass die Finanzverwaltung die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, die den gesetzlichen Tatbestand der Realteilung sehr großzügig zu Gunsten der Stpfl. auslegt, in vollem Umfang anerkennt. Herauszustellen sind folgende Aspekte:

- Eine Realteilung liegt auch dann vor, wenn ein Mitunternehmer unter Übertragung eines Teilbetriebs, eines (Teil-)Mitunternehmeranteils an einer Tochter-Personengesellschaft oder von Einzelwirtschaftsgütern aus einer zweigliedrigen Mitunternehmerschaft ausscheidet und die Fortführung des Betriebs durch den verbleibenden Mitunternehmer in Form eines Einzelunternehmens erfolgt.

– Eine steuerneutrale Realteilung liegt auch dann vor, wenn ein Mitunternehmer aus einer mehrgliedrigen Mitunternehmerschaft ausscheidet gegen Übertragung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens, die beim ausscheidenden Mitunternehmer zumindest teilweise weiterhin Betriebsvermögen darstellen und wenn im Übrigen von den verbleibenden Mitunternehmern die Personengesellschaft als Mitunternehmerschaft fortgeführt wird. Schädlich wäre dagegen, wenn der ausscheidende Mitunternehmer die im Rahmen seines Ausscheidens übertragenen Einzelwirtschaftsgüter vollständig ins Privatvermögen überführt.

– Voraussetzung für die Buchwertfortführung ist, dass das übernommene Betriebsvermögen nach der Realteilung weiterhin Betriebsvermögen bleibt. Hierfür ist es ausreichend, wenn erst im Rahmen der Realteilung bei den Realteilern durch die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter ein neuer Betrieb entsteht. Es ist demnach nicht erforderlich, dass die Realteiler bereits vor der Realteilung außerhalb der real zu teilenden Mitunternehmerschaft noch Betriebsvermögen (z.B. im Rahmen eines Einzelunternehmens) haben.

– Eine Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens in das Gesamthandsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft, an der der Realteiler ebenfalls beteiligt ist, ist nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht zu Buchwerten möglich. Dies gilt auch dann, wenn es sich um eine personenidentische Schwesterpersonengesellschaft handelt.

**Hinweis:** Die gesetzlichen Regelungen zur Realteilung bieten umfangreiche Möglichkeiten zur steuerneutralen Auseinandersetzung bei einer Personengesellschaft.

**Handlungsempfehlung:** Im konkreten Einzelfall ist anzuraten, unter Hinzuziehung steuerlichen Rats die Möglichkeiten und Grenzen der gesetzlichen Regelung zu prüfen.

## Für Hauseigentümer

### Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau vorerst gestoppt

Von der Bundesregierung ist die Einführung einer Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau vorgesehen. Dieses Gesetzgebungsverfahren ist allerdings vorerst gestoppt worden. Der Bundesrat hat am 14.12.2018 kurzfristig den Gesetzesbeschluss des Bundestages zu Sonderabschreibungen beim Mietwohnungsneubau von der Tagesordnung abgesetzt. Das Gesetzgebungsverfahren ist damit nicht beendet. Theoretisch kann der Gesetzesbeschluss auf Antrag eines Landes oder der Bundesregierung auf eine der nächsten Tagesordnungen des Bundesrates gesetzt werden. Das Gesetz benötigt die Zustimmung des Bundesrates, um in Kraft zu treten.

**Hinweis:** Somit ist aktuell fraglich, ob die vorgesehene Sonderabschreibung kommen wird und wenn ja, welche Bedingungen hieran geknüpft werden. Der Bundesrat hatte am 19.10.2018 zum Gesetzentwurf der Bundesregierung Stellung genommen und dabei vor allem eine fehlende Begrenzung der Miethöhe bemängelt. Außerdem hatte der Bundesrat kritisiert, dass die Begrenzung der abschreibungsfähigen Anschaffungs- und Herstellungskosten auf 3 000 €/qm Wohnfläche allein nicht ausreicht, um neue Wohnungen im bezahlbaren Mietsegment zu schaffen.

Zur Realteilung hat die Finanzverwaltung ein Schreiben verfasst, indem verschiedene Aspekte zur Steuerneutralität dargestellt werden.

Da viele Fallgestaltungen bei einer Auseinandersetzung von Personengesellschaften möglich sind, sollte jeder Einzelfall genau auf die steuerlichen Folgen geprüft werden.

### Für Erwerber von Wohneigentum

Die geplante Sonderabschreibung auf den Mietwohnungsneubau ist vorerst „auf Eis gelegt“. Derzeit ist offen, ob das Gesetzgebungsverfahren überhaupt fortgesetzt wird.

### Für Immobilieneigentümer

Die Erzeugung von Strom ins öffentliche Netz ist grundsätzlich steuerlich eine gewerbliche Tätigkeit.

Wird der selbsterzeugte Strom auch selbst verbraucht, handelt es sich um eine Sachentnahme. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat die Einzelheiten zu den steuerlichen Folgen hieraus in einem Schreiben verfasst.

Ebenso hat die Finanzbehörde zur steuerlichen Behandlung eines Batteriespeichers Stellung genommen.

### Für alle Immobilieneigentümer

## Besteuerung von Photovoltaikanlagen

Auch in Privathäusern gibt es vielfach Photovoltaikanlagen oder Blockheizkraftwerke. Wird der erzeugte Strom auch in das öffentliche Netz eingespeist, so handelt es sich um eine gewerbliche Tätigkeit, welche steuerlich relevant ist. Die Erlöse für den eingespeisten Strom unterliegen der Einkommensteuer, andererseits können aber auch Kosten für die Anlage, insbesondere die Abschreibung der Anschaffungskosten steuerlich geltend gemacht werden. Ebenso werden grundsätzlich Vorsteuern aus der Errichtung der Anlage vom Finanzamt erstattet.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat mit Schreiben vom 25.7.2018 (Kurzinfo ESt 23/2018) zu zwei aktuellen steuerlichen Fragen Stellung genommen:

– **Bewertung des selbstverbrauchten Stroms:** In der Regel ist es wirtschaftlicher, den selbsterzeugten Strom selbst zu verbrauchen, also nicht in das Versorgungsnetz einzuspeisen und dann vom Energieversorger zurück zu kaufen. Ist die Anlage als ein dem Gewerbe zugeordnetes Betriebsvermögen eingestuft, so können grundsätzlich alle Kosten der Anlage steuerlich geltend gemacht werden. Die Verwendung des Stroms für den privaten Haushalt ist dann eine Sachentnahme des Stroms, so dass der insoweit erfolgte Betriebsausgabenabzug wieder korrigiert wird. Der Wert der Sachentnahme ermittelt sich grundsätzlich nach den anteiligen Herstellungskosten des selbst verbrauchten Stroms, wobei insbesondere die Abschreibungen und Finanzierungsaufwendungen einzubeziehen sind. Die Finanzverwaltung lässt es aus Vereinfachungsgründen zu, dass der Entnahmewert im Wege der Schätzung aus dem Strompreis eines regionalen Energieversorgers abgeleitet werden kann. Dabei kann bei Anlagen, die ab dem 1.4.2012 in Betrieb genommen wurden, der für den privaten Haushalt entnommenen Strom mit 0,20 €/kWh bewertet werden.

– **Steuerliche Zuordnung eines Batteriespeichers (sog. Hausspeicher):** Batteriespeicher können auf unterschiedliche Art und Weise in eine Photovoltaikanlage integriert werden (Einbau vor oder nach dem Wechselrichter). In Abhängigkeit von der Bauart kann der Batteriespeicher ein selbstständiges Wirtschaftsgut oder unselbständiger Bestandteil der Photovoltaikanlage sein. Handelt es sich bei dem Batteriespeicher um ein selbstständiges Wirtschaftsgut und dient dieser allein der Zwischenspeicherung des selbst erzeugten Stroms zur anschließenden privaten Verwendung, ist der Batteriespeicher dem Privatvermögen zuzuordnen. Dies hat dann zur Konsequenz, dass die Anschaffungskosten (über Abschreibungen) steuerlich nicht geltend gemacht werden können. Andererseits fließen dann diese Kosten nicht in die vorstehend geschilderte Bewertung des selbst verbrauchten Stroms ein.

**Hinweis:** Maßgebend sind insoweit also die jeweiligen technischen Gegebenheiten. Sinnvoll kann eine technische Beschreibung der Funktionsweise des Batteriespeichers durch den installierenden Elektrobetrieb oder einen technischen Sachverständigen sein.

## Enteignung soll kein privates Veräußerungsgeschäft sein

Im Urteilsfall erwarb der Stpfl. in 2008 ein bebautes Grundstück. Im gleichen Jahr führte die Stadt ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ dabei in Bezug auf das Grundstück einen sog. Sonderungsbescheid gegenüber dem Stpfl., infolgedessen das Eigentum auf die Stadt übergehen sollte. Als Entschädigung für den



Eigentumsübergang zahlte die Stadt einen Betrag von 600 000 €. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Enteignung des Grundstücks durch die Stadt ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft darstelle, da zwischen Erwerb und Enteignung weniger als zehn Jahre vergangen seien und deshalb ein Veräußerungsgewinn zu versteuern sei. Der Entschädigungsbetrag überstieg die Anschaffungskosten des Stpfl. deutlich.

Dem widersprach nun das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 28.11.2018 (Aktenzeichen 1 K 71/16 E). Die hoheitliche Übertragung des Eigentums an dem Grundstück auf die Stadt sei nicht als Veräußerungsgeschäft anzusehen. Ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft setze voraus, dass die Eigentumsübertragung auf eine wirtschaftliche Betätigung des Veräußernden zurückzuführen ist. Hierzu muss ein auf die Veräußerung gerichteter **rechtsgeschäftlicher Wille des Veräußernden vorhanden** sein. Bei einer Enteignung fehle es hieran.

**Hinweis:** Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, sodass noch offen ist, ob das Urteil rechtskräftig wird.

## Für Kapitalgesellschaften

### Bewertung einer Sachausschüttung

Mit Urteil vom 11.4.2018 (I R 34/15) hat der Bundesfinanzhof zu der Frage Stellung genommen, wie Wirtschaftsgüter zu bewerten sind, die eine Kapitalgesellschaft offen an ihre Gesellschafter ausschüttet. Das Gericht hat insoweit entschieden, dass der Gegenstand einer Sachausschüttung einer Kapitalgesellschaft mit dem gemeinen Wert auszusetzen ist, ohne dass es auf den Wertansatz im Gewinnverwendungsbeschluss ankommt.

Im Streitfall hatte eine GmbH geklagt, deren gesamte Anteile in 2002 von einer gemeinnützigen Stiftung erworben worden waren. Diese Stiftung übertrug kurz nach dem Erwerb ein Aktienpaket (74,306 % der stimmberechtigten Stammaktien), welches sie im Jahr 1988 von Todes wegen erworben hatte, auf die GmbH. Diese erfasste das Aktienpaket bilanziell in 2002, 2003 und 2004 unter „Beteiligungen“ und vereinnahmte in diesen Jahren auch Dividenden, die an die Stiftung als Vorabausschüttungen weitergegeben wurden. Im Jahr 2005 beschlossen die Gesellschafter der GmbH, die ihr im Jahre 2002 übertragenen Stammaktien im Wege der Sachausschüttung wieder an die Stiftung zurück zu übertragen.

Im Rahmen einer nachfolgenden Außenprüfung behandelten die Prüfer – wie auch die GmbH – die Rückübertragung der Aktien im Jahr 2005 als Sachausschüttung. Für die Bewertung gingen die Prüfer von dem gemeinen Wert der Anteile sowie einem Paketzuschlag in Höhe von 20 % des Kurswerts zum Übertragungszeitpunkt aus. Hieraus **ergebe sich eine verdeckte Gewinnausschüttung**, die gemäß § 8b Abs. 2 KStG steuerbefreit sei. Einen Betrag in Höhe von 5 % dieser verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) berücksichtigten die Prüfer jedoch als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe und erhöhten entsprechend das zu versteuernde Einkommen der GmbH. Dagegen wandte sich die GmbH mit ihrer Klage, die beim Finanzgericht nur teilweise Erfolg hatte. Der Bundesfinanzhof hat die Revision der GmbH als unbegründet zurückgewiesen, die Revision der Finanzverwaltung hingegen als begründet qualifiziert.

Der Bundesfinanzhof kommt hier letztendlich zu dem Ergebnis, dass die Rück-

Streitfall:

Die Stadt zahlte einem Steuerpflichtigen aufgrund einer Enteignung eine Entschädigung. Das Finanzamt sah in dem daraus entstandenen Gewinn ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft.

Finanzgericht Münster:

Die Entschädigung ist nicht steuerpflichtig.  
Die Revision ist zugelassen.

### Für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

Streitfall:

Eine GmbH tätigt eine Ausschüttung nicht in Form einer Barleistung, sondern durch Sachausschüttung eines Aktienpakets.

Die Finanzverwaltung bewertete das Aktienpaket nicht mit dem Buchwert sondern einem höheren gemeinen Wert.

Der Bundesfinanzhof bestätigte den Ansatz der Aktien mit dem gemeinen Wert. Der Differenzbetrag zum Buchwert ist eine offene Gewinnausschüttung. Da Aktien veräußert werden, ist der Betrag für die GmbH steuerfrei.

#### Für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

##### Streitfall:

Ein Steuerpflichtiger verkauft seine Geschäftsanteile an einer GmbH, auf der noch Besserungsscheine aus Darlehen zugunsten des Steuerpflichtigen lasten.

Der Erwerber zahlte einen Betrag zur Ablösung der Besse-

übertragung der Aktien auf die Stiftung im Jahr 2005 Gegenstand einer offenen Gewinnausschüttung (Sachauschüttung) und die Aktien mit dem gemeinen Wert anzusetzen waren.

Denn die im Streitfall von der GmbH beschlossene Sachauschüttung des Aktienpakets an die Stiftung beruhte auf einem (ordnungsgemäßen) Gewinnverwendungsbeschluss und führte zu einer offenen Gewinnausschüttung. Jedoch verbiete sich auch dann, wenn im Gewinnverwendungsbeschluss der auszuschüttende Sachwert mit dem Buchwert angegeben wird und damit handelsrechtlich die sog. Buchwertmethode zur Anwendung kommt, die Annahme, dass die Sachauschüttung steuerrechtlich in Höhe des Buchwerts als offene Gewinnausschüttung und in Höhe des Differenzbetrags gegenüber dem gemeinen Wert als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren sei.

Denn die Bewertung habe sowohl bei offenen wie auch bei verdeckten Gewinnausschüttungen zum gemeinen Wert zu erfolgen. Die Gewinnverwendung – sei es in Form der offenen oder der verdeckten Ausschüttung – darf die Einkommensermittlung nicht berühren, so dass in beiden Fällen eine außerbilanzielle Hinzurechnung der stillen Reserven geboten ist.

Das Einkommen der GmbH habe sich durch die Rückübertragung des Aktienpakets erhöht. Dieser Beitrag (also die aufgedeckten stillen Reserven) sei nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfrei, da diese Vorschrift nicht nur auf den vereinbarten, sondern auch auf den aus steuerlichen Gründen korrigierten Veräußerungsgewinn anzuwenden ist.

**Hinweis:** Anlässlich dieser Entscheidung ist darauf hinzuweisen, dass auch Sachauschüttungen Kapitalertragsteuer auslösen (wozu der Bundesfinanzhof im vorgenannten Urteil nicht Stellung nehmen musste). Zu beachten ist, dass bei Sachauschüttungen die Kapitalertragsteuer jedenfalls nicht aus einem teilweisen Einbehalt der Dividende gezahlt werden kann, so dass in der Praxis in Erwägung gezogen werden sollte, eine Kombination von Bar- und Sachdividende zu beschließen.

#### Ablösezahlung für Besserungsscheine

Mit seinem Urteil vom 20.7.2018 (IX R 31/17) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Ablösezahlung für Besserungsscheine dann als unselbständiger Bestandteil des Veräußerungspreises zu würdigen ist, wenn bei der Kapitalgesellschaft bis zum Zeitpunkt der Veräußerung ihrer Geschäftsanteile kein Besserungsfall gemäß Besserungsabrede eingetreten ist und die Ablösung nur dazu diente, dem Erwerber die Gewinnmöglichkeiten aus den Geschäftsanteilen an der Kapitalgesellschaft auf Dauer lastenfrei zu übertragen.

Im Streitfall hatte der Kläger Ende 1998 sämtliche Geschäftsanteile an der Z-GmbH zum Preis von 1 DM von der E-AG erworben. Die E-AG hatte zuvor Darlehen an die Z-GmbH gewährt und hinsichtlich dieser Darlehen mit der Z-GmbH **Erlassverträge gegen Besserungsscheine** vereinbart. Mit dem Vertrag über den Erwerb der Geschäftsanteile an der Z-GmbH erwarb der Kläger zugleich auch die Rechte aus den Besserungsscheinen für 1 DM. Während der Dauer seiner Beteiligung an der Z-GmbH trat kein Besserungsfall ein.

In 2008 veräußerte der Kläger sämtliche Geschäftsanteile an der Z-GmbH an die L-GmbH. Dieser Vertrag bestimmte, dass die Anteilsübertragung mit schuldrechtlicher (wirtschaftlicher) Wirkung auf den 1.1.2008 erfolgen sollte. Bezüglich der

vom Kläger begebenen Besserungsscheine von über 2 Mio. € wurde vereinbart, dass die Käuferin die Z-GmbH so auszustatten habe, dass diese die Besserungsscheine (ohne Zinsen) über Anforderung des Klägers nach erfolgter Invollzugsetzung (Closing) des Vertrags durch Zahlung eines Betrags von über 2 Mio. € auf das Bankkonto des Klägers abdecke.

Das Finanzamt erhöhte in der Folge (unter Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens) den vom Kläger erklärten steuerlichen Veräußerungsgewinn um den für die Abdeckung der Besserungsscheine gezahlten Betrag; Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der Bundesfinanzhof hat die Revision des Klägers zurückgewiesen und ausgeführt, dass die Frage, ob ein Entgelt für die Ablösung von Besserungsscheinen i.R.d. Veräußerung einer Beteiligung als unselbständiger Teil des Kaufpreises zum steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn gehört, davon abhängt, ob der Ablösung der Besserungsscheine eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt.

Grundsätzlich keine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung habe deren Ablösung, wenn ohne die Veräußerungsabrede bei der Kapitalgesellschaft bis zum Zeitpunkt der Veräußerung ihrer Geschäftsanteile kein Besserungsfall gemäß Besserungsabrede eingetreten ist, und die Ablösung nur dazu diene, dem Erwerber die Gewinnmöglichkeiten aus den Geschäftsanteilen an der Kapitalgesellschaft auf Dauer belastungsfrei zu übertragen. Daher ist vorliegend die Würdigung des Finanzgerichts, wonach der Veräußerungspreis für die Geschäftsanteile an der Z-GmbH auch die Zahlung zur Abdeckung der Besserungsscheine umfasst, revisionsrechtlich nicht zu beanstanden; diese sind Bestandteil des Veräußerungspreises.

## In eigener Sache

### Standort Bremen

Wir begrüßen herzlich in unserem Team **Frau Martina Niemeyer** und Herrn **Kadir Özdemir**.

Frau Martina Niemeyer wird unser Team im Bereich Steuern und Prüfung ab 1. März 2019 verstärken. Frau Niemeyer ist eine erfahrene Prüfungsleiterin und Steuerberaterin.

Herr Kadir Özdemir wird uns auch ab dem 1. März 2019 als Prüfer im Bereich der Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung verstärken.

Wir freuen uns auf eine gute Zusammenarbeit und wünschen beiden viel Erfolg und einen guten Start.

### Standort Gießen

Wir begrüßen recht herzlich **Frau Natalja Walter**. Frau Walter verstärkt ab 1. März 2019 unser Team der Rechtsberatung. Wir wünschen ihr einen guten Start, viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

Bundesfinanzhof:

Der Ablösebetrag ist Bestandteil des steuerlichen Veräußerungsgewinns für den Verkäufer.

## Termine für Steuerzahlungen

März 2019			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ)</li> <li>▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ)</li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>11.3. (Montag)</b>	14.3.. (Donnerstag)	8.3.. (Freitag)
<p><sup>1</sup> 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><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat</p>			

April 2019			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.4. (Mittwoch)</b>	15.4. (Montag)	7.4. (Sonntag)
<p><sup>1</sup> 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><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</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

A member of



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

ständig informiert auch unter:

[www.westpruefung-emde.de](http://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