

# Nachrichten



TOP-Thema:  
Neue Verwaltungsgrundsätze  
für Verrechnungspreise



Julian Wenninger

Sehr geehrte  
Leserinnen und Leser!

Die **neuen Verwaltungsgrundsätze zu Verrechnungspreisen** präsentieren wir Ihnen als Top-Thema der Oktober-Ausgabe. Denn die Finanzverwaltung geht dabei teilweise weit über die OECD-Vorgaben hinaus. Wir haben für Sie analysiert, bei welchen Themen Konfliktpotential mit den Betriebsprüfern zu erwarten ist. Im zweiten Beitrag in der Rubrik Steuern setzen wir die Reihe zu dem **Optionsmodell** fort, nach dem die Gesellschafter von **Personengesellschaften** das Wahlrecht haben, ihr Unternehmen ab Anfang 2022 **wie eine Kapitalgesellschaft besteuern** zu lassen. Im Mittelpunkt dieser Ausgabe steht die Behandlung des sog. **Sonderbetriebsvermögens**, bei dem entweder eine Verschiebung der Kapitalverhältnisse oder eine Aufdeckung von stillen Reserven droht. Anschließend setzen wir uns kritisch mit einem FG-Urteil auseinander, in dem bei der Beurteilung von **Konzernumlagen** eine **verdeckte Gewinnausschüttung** angenommen wurde. Problematisch ist, dass die Hamburger Richter nicht nur einen unangemessenen Teil, sondern das gesamte Geschäft steuerlich nicht anerkannten – dies könnte negative Ausstrahlung auf viele andere Konzernverhältnisse entfalten. Dagegen ist ein weiteres Urteil erfreulich, das wir im vierten Beitrag besprechen: Darin setzen sich die Finanzrichter über die Gesetzeslage hinweg und entscheiden, dass **Quellensteuern** auch auf die **Gewerbsteuer**

**anrechenbar** sind, wenn sie bei der Körperschaftsteuer nicht genutzt werden können. Anschließend geben wir einen kurzen Überblick, wie sich durch **Gestaltungen bei Schenkungen steuerliche Vorteile** erzielen lassen und der Schenker weiterhin versorgt bleibt. Weiterhin erhalten Sie zwei Tipps, wie auch im Erbfall noch Vorteile realisiert werden können.

In der Rubrik Recht erhalten Sie einen Überblick über die **Registrierungspflichten**, die sich für Unternehmen ergeben, wenn **Verpackungen** gewerbsmäßig importiert oder befüllt und verwendet werden; das trifft also keineswegs nur Hersteller, sondern auch Händler.

Auch ohne Oktoberfest ist die bayerische Landeshauptstadt eine Reise wert. Wir setzen unsere Illustration der PKF-Standorte in München fort.

Mit den besten Wünschen für eine informative Lektüre

Ihr Julian Wenninger  
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater



Siegestor

Titelfoto: Frauenkirche und Rathaus

# TOP-Thema

## Neue Verwaltungsgrundsätze für Verrechnungspreise

# Inhalt

### Steuern

Die neuen Verwaltungsgrundsätze für Verrechnungspreise – Eine erste Einschätzung der Praxiswirkungen ..... 4

Neues Optionsmodell für Personengesellschaften – Teil II: Auswirkungen des fiktiven Formwechsels auf das Sonderbetriebsvermögen ..... 7

Verdeckte Gewinnausschüttungen im Rahmen einer Konzernumlage ..... 9

Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf die deutsche Gewerbesteuer ..... 10

Verschenken und Vererben: Steuerliche Vorteile durch Planung sichern ..... 12

### Recht

Registrierungspflichten im Verpackungsregister LUCID für Hersteller und Händler ..... 13

### Kurz notiert

Kindergartenbeiträge: Steuerfrei gezahlte Arbeitgeberzuschüsse mindern den Sonderausgabenabzug ..... 14

Gewerbesteuerkürzung: Eine Frage der Verhältnismäßigkeit ..... 15

Bebaute Grundstücke: BMF veröffentlicht neue Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung ..... 15

Dr. Oliver Treidler

# Die neuen Verwaltungsgrundsätze für Verrechnungspreise – Eine erste Einschätzung der Praxiswirkungen

**Die deutsche Finanzverwaltung hat am 14.7.2021 neue Verwaltungsgrundsätze für Verrechnungspreise veröffentlicht, die ab sofort und für alle noch offenen Veranlagungszeiträume gelten. Die neuen Verwaltungsgrundsätze verweisen nunmehr unmittelbar auf die als Anlage den Verwaltungsgrundsätzen beigefügten OECD-Verrechnungspreisleitlinien und sollen eine dynamische Anpassung an künftige Entwicklungen im internationalen Kontext sicherstellen.**

## 1. Hintergrund

Die neuen Verwaltungsgrundsätze (VWG) ersetzen u.a. die VWG aus dem Jahr 1983 sowie Teile der VWG Verfahren aus dem Jahr 2005, die nicht im Dezember 2020 aktualisiert wurden. Sie folgen auch den Aktualisierungen der Verrechnungspreise im Mai 2021 im Außensteuergesetz (AStG) und sollen sicherstellen, dass die Auslegung und Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes in Deutschland mit den Post-BEPS-Verrechnungspreisrichtlinien in Einklang gebracht werden. Auch systematisch haben sich einige Änderungen ergeben.

Die neuen VWG beinhalten insgesamt sechs Kapitel. Im Folgenden werden die wichtigsten Regelungen dargestellt (sofern nicht anders angegeben, beziehen sich die referenzierten/zitierten Textziffern auf diese).

## 2. Beurteilung des Fremdvergleichscharakters einer Transaktion

Tz. 1.5 könnte als eine Art Leitmotiv für die VWG angesehen werden. Danach zielt die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes nicht allein auf die Korrektur der Verrechnungspreise ab, sondern umfasst auch den Grundgedanken der Transaktion (d.h. das allgemeine Verhalten der Parteien) sowie die Bedingungen und Konditionen der jeweiligen Geschäftsbeziehung. Während die OECD auch auf die Notwendigkeit eingeht, eine Analyse der allgemeinen Umstände des Steuerpflichtigen durchzuführen und die kontrollierten Transaktionen angemessen abzugrenzen, hat es den Anschein, dass dieser

Aspekt in den deutschen VWG überbetont wird. Dies spiegelt sich u.a. in Tz. 1.22 wider, wonach neben dem Preis, den Konditionen (z.B. Vertragslaufzeit, Zahlungsbedingungen, Rabatte und Bonusregelungen) auch Anpassungsklauseln, Sicherheiten sowie Änderungs- und Kündigungsklauseln – für sich genommen – einer Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes unterliegen und eine Verrechnungspreiskorrektur auslösen können.

**Hinweis:** Dieses Leitmotiv könnte – vor allem in Verbindung mit den im Dezember 2020 geänderten VWG – ein Vorbote für kontroverse(re) Diskussionen bei künftigen Steuerprüfungen sein. Betriebsprüfer könnten sich veranlasst sehen, umfangreiche Erläuterungen zum Fremdvergleichscharakter einzelner Bedingungen zu verlangen, was nicht nur den Befolgungsaufwand (und die Beweislast) für den Steuerpflichtigen erhöht, sondern auch einen ganzheitlichen Ansatz bei der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes (einschließlich ergebnisorientierter Ansätze) in Frage stellt.

## 3. Wirtschaftliche Substanz, Risikokontrolle und der hypothetische Fremdvergleichstest

Die Angleichung an die OECD-Leitlinien impliziert, dass die Verrechnungspreisregelungen eine wirtschaftlich geprägte Sichtweise des Fremdvergleichsgrundsatzes widerspiegeln, deren wichtigste Ausprägung die Funktions- und Risikoanalyse ist.

### 3.1 Analyse der Wertschöpfungskette

In Tz. 3.7 wird u.a. festgelegt, dass eine Analyse der Wertschöpfungskette als Grundlage dafür zu erfolgen hat, ob die Gewinnverteilung innerhalb eines multinationalen Unternehmens in angemessener Weise auf das Funktions- und Risikoprofil der einzelnen Einheiten abgestimmt ist. Die Vorschrift bleibt hier allerdings dahingehend unklar, in welchen Fällen von einem Steuerpflichtigen erwartet wird, eine Wertschöpfungskettenanalyse durchzuführen, die über eine Funktions- und Risikoanalyse im Sinne einer Quantifizierung der einzelnen Wertschöpfungsbeiträge hinausgeht.



Olympiaturm und  
Dach des Olympiastadions

### 3.2 Fremdvergleichstest

Hinsichtlich der Verrechnungspreismethoden wird ein starker Akzent auf den sog. hypothetischen Fremdvergleichstest gelegt, d.h. die Anwendung ökonomischer Bewertungsmethoden (wie z.B. Discounted-Cash-flow). Nach Tz. 3.12 ist der hypothetische Fremdvergleichstest anstelle der traditionellen Verrechnungspreismethoden anzuwenden, wenn diese keine hinreichend verlässlichen Ergebnisse liefern (z.B. mangels ausreichender Vergleichbarkeit). Weiter heißt es, dass der hypothetische Fremdvergleichstest „grundsätzlich“ auf Transaktionen anzuwenden ist, die (beliebige, nicht nur schwer zu bewertende) immaterielle Vermögenswerte, Unternehmensumstrukturierungen und Transaktionen beinhalten, für die die Gewinnaufteilungsmethode angewandt wird, für die aber keine vergleichbaren Daten ermittelt werden können.

### 3.3 Risiken für Steuerpflichtige

Aus der Sicht des Steuerpflichtigen besteht das Risiko darin, dass die Finanzverwaltung in Verbindung mit den weitreichenden Verpflichtungen zur Offenlegung und

Bereitstellung interner Informationen (Planungsdaten etc.) den hypothetischen Fremdvergleichstest faktisch als Instrument anwenden könnte, um jede vom Steuerpflichtigen auf der Grundlage der OECD-Verrechnungspreismethoden erstellte Analyse zu hinterfragen.

**Hinweis:** Eine in diesem Zusammenhang interessante Randbemerkung ist, dass gem. Tz. 3.14 vom Steuerpflichtigen erwartet wird, dass er alle Abweichungen erklärt, die zwischen den Bewertungen für nichtsteuerliche Zwecke und den Bewertungen für Verrechnungspreiszwecke festgestellt werden.

### 4. Weitere Verrechnungspreisfragen

Die deutschen VWG enthalten Regelungen zu einigen praktischen Fragestellungen, die bestimmte, unnötige Eigenheiten widerspiegeln. In erster Linie unterscheiden sie bei Preisanpassungsklauseln nicht zwischen immateriellen und schwer bewertbaren Wirtschaftsgütern (Tz. 3.52) – und es scheint, dass die deutschen Finanzbehörden im Allgemeinen nicht gewillt sind, diese Unterscheidung zu treffen (vgl. obige Anmerkungen zu Tz. 3.12).

Infolgedessen könnten bei einer Prüfung künftig alle immateriellen Vermögenswerte einer genaueren Betrachtung unterzogen werden.

Für konzerninterne Dienstleistungen verweisen die neuen VWG auf das Kapitel VII der OECD-Leitlinien. Was in diesem Zusammenhang jedoch fehlt, ist ein Verweis auf oder die Einbeziehung der Dokumentation im Zusammenhang mit einem „vereinfachten Ansatz“ (oder dem Konzept eines solchen vereinfachten Ansatzes). Statt eines Querverweises auf Tz. 7.64 der OECD-Leitsätze wird in Tz. 3.78 der deutschen VWG die weitreichende Dokumentationspflicht des Steuerpflichtigen betont.

**Hinweis:** Mit anderen Worten: Die Kostenzuordnung bei Dienstleistungsvergütungen dürfte ein Bereich mit Konfliktpotenzial und hohem Verwaltungsaufwand für die Steuerpflichtigen bleiben.

Eine der vielleicht interessantesten Entwicklungen ist die Tatsache, dass offenbar das Konstrukt eines sog. „hybriden Unternehmens“ aus den deutschen Verrechnungspreisvorschriften gestrichen worden ist (zumindest scheint dies Tz. 3.33 anzudeuten). Diese Klassifizierung eines Unternehmens, das sowohl Merkmale eines Routineunternehmens als auch eines Strategieträgers bzw. Entrepreneurs aufweist, erschwerte in der Vergangenheit

mitunter die Angleichung der deutschen Verrechnungspreisvorschriften an internationale Regelungen, insbesondere wenn es um die Klassifizierung der Vertragsparteien und die Anwendung der transaktionsbezogenen Nettomargenmethode ging.

## Fazit und Empfehlung

Zu begrüßen ist sicher, dass die Finanzverwaltung ihre neuen VWG näher an die internationalen OECD-Leitlinien anlehnt und nationale Sichtweisen in der internationalen Diskussion zunehmend in den Hintergrund treten sollten. Allerdings ist nicht zu verkennen, dass sich aufgrund des sehr weiten Anwendungsbereichs (sowohl in inhaltlicher als auch in zeitlicher Hinsicht) neue Diskussionsfelder auftun werden. Jeder Steuerpflichtige mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen ist dementsprechend gut beraten, seine bestehende Dokumentation von Verrechnungspreisen im Hinblick auf mögliche Problembereiche neu zu würdigen. Die wirklichen Herausforderungen werden sich jedoch erst im Rahmen künftiger Betriebsprüfungen zeigen.



Bayrische Staatskanzlei

WPin/StBin Tanja Schmitz / Benedikt Helling

# Neues Optionsmodell für Personengesellschaften – Teil II: Auswirkungen des fiktiven Formwechsels auf das Sonderbetriebsvermögen

Nachdem in den PKF Nachrichten 9/2021 die Serie detaillierter Erläuterungen des am 30.6.2021 verkündeten Gesetzes zur Modernisierung der Körperschaftsteuer mit der Gegenüberstellung der unterschiedlichen Besteuerungssysteme von Personen- und Kapitalgesellschaften sowie der Optionsausübung in Teil I gestartet wurde, werden im vorliegenden Teil II die Auswirkungen der Optionsausübung durch fiktiven Formwechsel dargestellt, dies insbesondere im Hinblick auf das Sonderbetriebsvermögen.

## 1. Hintergrund des Besteuerungswechsels

Ab dem 1.1.2022 haben Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften im Wege der Option die Möglichkeit, dieselben steuerlichen Regelungen wie Kapitalgesellschaften in Anspruch zu nehmen. Damit sollen die Unterschiede, die im Rahmen der deutschen Unternehmensbesteuerung bestehen, für optierende Personengesellschaften beseitigt werden.

**Hinweis:** Das Gesetz zur Modernisierung der Körperschaftsteuer (KöMoG) ist am 30.6.2021 im Bundesgesetzblatt (Teil I Nr. 37, S. 2050) verkündet worden, wobei das Gesetz im Wesentlichen ab 1.1.2022, teilweise auch unmittelbar nach der Verkündung, in Kraft tritt bzw. in Kraft getreten ist.

Der Übergang zur Körperschaftbesteuerung klingt zunächst simpel, hat jedoch aufgrund der im deutschen Steuerrecht geltenden Besonderheiten der Besteuerung von Personengesellschaften durchaus seine Tücken. Besondere Bedeutung kommt dem Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmerschaften zu.

## 2. Der Übergang zur Besteuerung nach dem KStG

Die Ausübung der Option zur steuerlichen Behandlung wie eine Kapitalgesellschaft wird als fiktiver Formwechsel einer Personenhandelsgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft behandelt, wobei das Umwandlungssteuergesetz unmittelbar anwendbar ist. Für einen steuerneutralen Übergang hat der Formwechsel zu Buchwerten zu erfolgen. Für die Beantragung der Buchwertfortführung (oder einen Zwischenwertansatz) müssen jedoch alle Wirtschaftsgüter,

die zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen gehören, auf die übernehmende Gesellschaft übertragen werden. Diese Regelung gilt auch für Wirtschaftsgüter im Sonderbetriebsvermögen einzelner Gesellschafter.

## 3. Funktional wesentliche Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens

Das Sonderbetriebsvermögen umfasst Wirtschaftsgüter, die im Eigentum der Mitunternehmer und nicht der Personengesellschaft stehen. Die Wirtschaftsgüter dienen allerdings dem Betrieb oder der Beteiligung an der Gesellschaft. Das Sonderbetriebsvermögen befindet sich lediglich im Besitz der Personenhandelsgesellschaft. Dazu zählen häufig Grundstücke, Gebäude, Lizenzen, Patente, Beteiligungen und ggf. die Anteile an der Komplementär-GmbH.

Die funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens müssen identifiziert und im zeitlichen sowie sachlichen Zusammenhang mit der Optionsausübung in das Vermögen der Gesamthand übertragen werden, denn eine bloße Fortsetzung der Nutzungsüberlassung verhindert die Buchwertfortführung insgesamt. Das wirtschaftliche Eigentum hat folglich zum Stichtag des fiktiven Formwechsels überzugehen.

Da die Ausübung der Option jedoch mit keinem zivilrechtlichen Umwandlungsakt einhergeht, fehlt es an allgemeingültigen Regelungen zum Übergang der Wirtschaftsgüter in das Vermögen der fiktiven Kapitalgesellschaft. Daher sind entsprechende zivilrechtliche Nebenvereinbarungen (wie Einbringungs- oder Übertragungsverträge) zwischen dem Mitunternehmer und der Gesellschaft erforderlich. Bei einer solchen Übertragung sind neben den zivilrechtlichen auch gesellschaftsrechtlichen Fragen zu klären, so z.B., wie eine entsprechende Übertragung im Verhältnis zu den Mitgesellschaftern gestaltet werden soll, da i.d.R. für das Vorhandensein von Sonderbetriebsvermögen außersteuerliche Gründe bestehen. Zudem werden weder Verschiebungen der Beteiligungsquote noch eine unentgeltliche Zuwendung an die übrigen Mitgesellschafter gewollt sein. Bei einer Übertragung des Sonderbetriebsvermögens gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen ohne weitere Regelungen bezüglich der übrigen Gesellschaf-

ter erhöht sich das Festkapitalkonto des übertragenden Gesellschafters und damit seine Beteiligungsquote an der optierenden Personengesellschaft zu Lasten der übrigen Mitgesellschafter. Sollten keine weiteren Gesellschaftsanteile gewährt werden, führt die Einbringung zu einer Erhöhung des gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkontos, welches allen Gesellschaftern zusteht – und damit zu einer unentgeltlichen Zuwendung.

Sollte eine Mitübertragung nicht gewünscht sein, kann alternativ das funktional wesentliche Sonderbetriebsvermögen parallel „zur Seite“ in eine gewerblich geprägte (ggf. neue) Schwester-GmbH & Co. KG separiert werden. Die Übertragung kann u.E. gleichzeitig mit der Optionsausübung unter Fortführung der Buchwerte erfolgen. Das Erfordernis der zwingend zeitlich vorgelagerten Übertragung ist nach der aktuellen Rechtsprechung des BFH nicht mehr gegeben. Die Übertragung ohne Aufdeckung stiller Reserven löst eine Sperrfrist aus.

**Empfehlung:** Da das BMF nach aktuellem Entwurf eines Anwendungsschreibens vom 30.9.2021 bei diesem Fall die Überprüfung vorsieht, ob die Voraussetzungen der Optionsausübung zu Buchwerten nach § 20 UmwStG nicht vorliegen, sollte vorab über eine verbindliche Aus-

kunft nachgedacht werden. Immerhin haben der BFH und das BMF für vergleichbare Fälle der unentgeltlichen Einbringung diese Möglichkeit anerkannt.

#### 4. Grunderwerbsteuerliche Änderungen durch das KöMoG

Durch die Ausübung der Option wird zwar mangels Rechtsträgerwechsel kein Tatbestand des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) verwirklicht, da für den fiktiven Formwechsel die gleichen Grundsätze gelten wie für den tatsächlichen Formwechsel. Besonderes Augenmerk ist allerdings bei Übertragungen von Grundbesitz im Sonderbetriebsvermögen auf die zusätzlichen Änderungen im GrEStG durch das KöMoG zu richten.

Der Übergang eines inländischen Grundstücks im Sonderbetriebsvermögen von einem Alleineigentümer bzw. von mehreren Miteigentümern auf die Gesamthand – was grundsätzlich nach § 1 GrEStG ein steuerbarer Vorgang ist – ist nach § 5 GrEStG insoweit steuerbefreit, als der bzw. die Überträger am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist bzw. sind. Eine Reduzierung der Beteiligung innerhalb von 10 Jahren (ab dem 1.7.2021) führt aber zur entsprechenden Nachversteuerung.



Eine Münchener Institution: Der Biergarten

Der Gesetzgeber hat zur Bekämpfung bestimmter Steuergestaltungen (Bildung von Vorratsgesellschaften) zusätzliche Änderungen des GrEStG in Form von Vor- und Nachbehaltensfristen bei optierenden Personengesellschaften vorgenommen, welche auf Betreiben des Finanzausschusses hin noch in die finale Beschlussvorlage des KöMoG aufgenommen wurden, sodass die Vergünstigungen gerade nicht zur Anwendung kommen. Hierdurch kommt es trotz nur partieller Änderungen doch zu erheblichen Beschränkungen, da die Ausübung der Option als Verminderung der Beteiligung angesehen wird. Damit dürfte die Optionsausübung für Mitunternehmer-schaften mit Grundstücken, die zum funktional wesentlichen Sonderbetriebsvermögen gehören, wohl zumindest erheblich erschwert werden.

**Hinweis:** Einzelfallbezogene Belastungsvergleiche sind zwingend notwendig.

Für die Übertragung von Grundstücken im Sonderbetriebsvermögen in der alternativen Lösung auf eine gewerblich geprägte Schwester-GmbH & Co. KG greifen weiterhin die oben dargestellten Steuervergünstigungen, dass die Grunderwerbsteuer insoweit nicht erhoben wird, wie der Überträger an der aufnehmenden Gesellschaft beteiligt ist. Dies gilt, solange innerhalb der 10-jährigen Sperrfrist diese Schwester-GmbH & Co. KG ihrerseits nicht zur Körperschaftsteuer optiert oder der bzw. die übertragenden Gesellschafter ihre Beteiligungen nicht reduzieren.

## 5. Fazit und Ausblick

Aufgrund der strikten Voraussetzungen hinsichtlich des funktional wesentlichen Sonderbetriebsvermögens beim

Formwechsel wird die Inanspruchnahme der Option für Betriebe mit wesentlichem Sonderbetriebsvermögen erschwert. Eine im Vorfeld des Gesetzesentwurfs diskutierte Fortführung als Betriebsvermögen wurde leider nicht in die endgültige Fassung aufgenommen. Es bleibt abzuwarten, ob der Gesetzgeber in der neuen Legislaturperiode in diesem Bereich nachbessert und so vielen Unternehmen die Ausübung der Option erleichtert.

Zur Optionsausübung allgemein sind in der Praxis bereits viele Zweifelsfragen entstanden. Um sowohl für die bearbeitenden Finanzämter als auch für die Steuerpflichtigen und ihre Berater Hinweise zu umstrittenen Fragen zu geben, arbeitet das BMF an einem Anwendungsschreiben zur Option nach § 1a KStG. Am 30.9.2021 hat es einen Entwurf veröffentlicht, zu dem Stellungnahmen bis zum 20.10.2021 erwünscht sind. Das BMF-Schreiben bestätigt nach erstem Eindruck zahlreiche Überlegungen in der Beraterschaft, die sich bereits intensiv mit den Zweifelsfällen im Umfeld der Option nach § 1a KStG beschäftigt hat. Wir werden berichten, wenn die endgültige Fassung vorliegt.

## Empfehlung

In jedem Fall müssen die Wirkungen der Option im Vorfeld genau durchdacht werden; dabei erforderliche Vorbereitungs-handlungen müssen zum gewählten Stichtag der Optionsausübung erledigt sein! Ihr PKF-Partner steht Ihnen bei dieser komplexen Materie gerne zur Seite.

StB Dr. Maximilian Bannes

# Verdeckte Gewinnausschüttungen im Rahmen einer Konzernumlage

**Bei der Beurteilung einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) stellt sich stets die Frage der Fremdüblichkeit. Ist diese nicht gegeben, können sich unliebsame Folgen ergeben, wie ein aktuelles Urteil des FG Hamburg zeigt.**

## 1. Sachverhalt: Leistungen an Tochter-GmbH

Im vorliegenden Sachverhalt hat die Holding-GmbH im Rahmen eines Dienstleistungsvertrags verschiedene Leistungen an die Tochter-GmbH erbracht, die pauschal mit

6% vom Umsatz der Tochtergesellschaft vergütet wurden und damit nach Ansicht des Gerichts zu niedrig bemessen waren. Eine Abrechnung auf Basis tatsächlich angefallener Kosten erfolgte nicht. Die Muttergesellschaft erzielte in dem zu entscheidenden Zeitraum vorwiegend Verluste.

## 2. FG: Zahlungen als vGA

Das FG Hamburg erkannte in seinem Urteil vom 17.3.2021 (Az.: 2 K 172/18) in der pauschalen Vergütung in voller Höhe eine vGA. Eine vGA liege vor, wenn es (u.a.)

bei der Tochter-GmbH zu einer Vermögensminderung an die Holding-GmbH komme, die ihren Grund im Gesellschaftsverhältnis habe. Ob das Gesellschaftsverhältnis die Veranlassung für die Zahlung war, sei anhand eines Fremdvergleichs zu entscheiden. Ein solcher Fremdvergleich sei aus Sicht beider Vertragspartner zu beurteilen. Nach Ansicht des FG hätte ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter auf beiden Seiten einer pauschalen umsatzbemessenen Regelung nicht zugestimmt, sondern stets eine Einzelabrechnung eingefordert. Sämtliche Zahlungen der Tochter-GmbH an die Holding stellen daher eine vGA dar.

### 3. Kritische Würdigung und Einordnung

Sinn und Zweck des Rechtsinstituts der vGA ist es, grundsätzlich schuldrechtliche Vergütungen insoweit steuerrechtlich nicht anzuerkennen, wie sie eine übliche Höhe für diese Leistung überschreiten; dazu wird der übersteigende Betrag wie eine Gewinnausschüttung behandelt. Die vGA stellt also für steuerrechtliche Zwecke eine Situation her, die sich bei Anwendung (fremd-)üblicher Preise ergeben hätte.

Die vGA kennt dabei aber eigentlich nur eine Richtung. Im Wort „Gewinnausschüttung“ ist bereits angelegt, dass es zu einer (nicht betrieblichen) Vermögensverschiebung von der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft kommt und nicht umgekehrt, wie in den Streitjahren im vorliegenden Fall. Diese Logik stellt das FG mit einem Kunstgriff auf den Kopf. Der Vertrag sei aufgrund seiner Umsatzbezogenheit formal fremdüblich und damit steuerlich quasi nicht existent und sämtliche Zahlungen daher eine

Gewinnausschüttung. Entgegen der üblichen Vorgehensweise differenzierte das FG nicht, bis zu welcher Höhe die Zahlungen fremdüblich waren. In diesem Fall wäre nämlich nur ein übersteigender Betrag als Gewinnausschüttung zu behandeln. Im vorliegenden Fall wäre es nach bisheriger Vorgehensweise daher zu keiner vGA gekommen, weil der fremdübliche Preis sogar unterschritten wurde. Das Urteil stellt allein auf „formale“ Kriterien ab und lässt ökonomische Betrachtungen und Gründe außen vor.

Falls sich das Urteil durchsetzt, ist mit weitreichenden Auswirkungen zu rechnen. In letzter Konsequenz führt dies zu einer Eruption des Rechts der vGA und verdeckter Einlagen. Erbringt die Muttergesellschaft beispielsweise verbilligt Dienstleistungen oder überlässt Darlehen zu geringem Zins an die Tochtergesellschaft, liegt nach bisherigem Recht in Höhe der Differenz zum fremdüblichen Preis / Zins mangels einlagefähigem Vermögensvorteil keine verdeckte Einlage vor. Nach dem aktuellen Urteil müsste hingegen in Höhe des gezahlten Entgelts eine vGA vorliegen.

## Empfehlung

Es bleibt abzuwarten, ob der BFH die vom FG vertretene Sichtweise einschränkt. Zwischenzeitlich sollten konzerninterne Verträge streng auf Fremdüblichkeit geprüft und insbesondere rein umsatzbasierte Dienstleistungsvergütungen vorsorglich angepasst werden.

StB Holger Wandel

# Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf die deutsche Gewerbesteuer

**Nach bisheriger Rechtslage war ausländische Quellensteuer nur auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer, nicht jedoch die Gewerbesteuer anrechenbar. Dabei gingen oftmals anrechenbare Steuern verloren. In einem aktuellen Urteil ist dies nun gerichtlich korrigiert worden – entgegen dem Wortlaut der deutschen Steuergesetze.**

## 1. Hintergrund zu Anrechnungsüberhängen

Insbesondere nach Senkung des Körperschaftsteuersatzes durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008

auf 15% kam es in der Vergangenheit in vielen Fällen zu sog. Anrechnungsüberhängen. Für diese Anrechnungsüberhänge verantwortlich war vor allen Dingen, dass Quellensteuern im Ausland regelmäßig auf die Bruttoeinkünfte, also vor Abzug damit zusammenhängender Aufwendungen, berechnet werden, während das inländische Anrechnungsvolumen auf der Grundlage von Nettowerten zu ermitteln ist. Weitere Ursache für Anrechnungsüberhänge ist das für das Jahr 2014 abgeschaffte sog. Körperschaftsteuerliche Schachtelprivileg. Hiernach unterliegen Streubesitzdividenden grundsätzlich der vollständigen Besteuerung mit Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer



Surf-Spot: Eisbachwelle

im Inland. Dahingegen hält die Finanzverwaltung lediglich eine Anrechnung für körperschaftsteuerliche Zwecke für möglich.

## 2. FG lässt Anrechnung entgegen Gesetzeswortlaut zu

Im vorliegenden Fall hatte das Finanzgericht Hessen (FG) bezüglich des DBA Deutschland / Kanada zu entscheiden, mit der Besonderheit, dass die deutsche Gesellschaft für körperschaftsteuerliche Zwecke ein negatives Ergebnis erwirtschaftete, für gewerbsteuerliche Zwecke jedoch einen positiven Gewerbeertrag erzielte. Unter Anwendung des einschlägigen DBA entschied das FG mit Urteil vom 26.8.2020 (Az.: 8 K 1860/16), dass eine Anrechnung auch für gewerbsteuerliche Zwecke möglich sein muss. Entscheidend in der Urteilsbegründung ist neben dem o.g. Spezialsachverhalt, dass das FG festgestellt hat, dass es sich bei den ausländischen Quellensteuern und der Gewerbesteuer um gleichartige Steuern vom Einkommen i.S. des Art. 2 DBA-Kanada handelt. Diese Feststellung hat eine weitreichende Bedeutung, da die Definition regelmäßig bei der Anrechnung auf eine Steuer vom Einkommen und Ertrag abstellt.

Grundsätzlich sieht der nationale Gesetzestext für die Gewerbesteuer keine Möglichkeit der Anrechnung vor, wie dies beispielsweise im Einkommensteuer- und im

Körperschaftsteuerrecht verankert ist. Nichtsdestotrotz wurde im vorliegenden Fall auf die Anwendung des DBA als übergeordnetes Recht abgestellt und unabhängig davon, dass nach deutschem nationalen Recht keine Anrechnung vorgesehen ist, eine Anrechnung vorgenommen. Zudem kam das FG zu dem Ergebnis, dass die Anrechnung der Quellensteuer auf die inländische Gewerbesteuer auf Ebene des Gewerbesteuermessbescheids zu erfolgen hat.

## 3. Ausblick

Inwieweit die Rechtsauffassung des FG, dass die Quellensteuer – soweit dies vom DBA abgedeckt ist – auf die Gewerbesteuer Anrechnung findet, Bestand haben wird, bleibt der nächsthöheren Instanz vorbehalten, denn das FG-Urteil ist bereits beim BFH anhängig.

## Empfehlung

In vergleichbaren Fällen empfiehlt es sich, einen Einspruch gegen einen mit dieser Rechtsprechung nicht vereinbaren Steuerbescheid einzulegen.



Blick über München auf die Alpen bei Föhn

## Verschenken und Vererben: Steuerliche Vorteile durch Planung sichern

Durch eine frühzeitige Übertragung von Vermögenswerten auf die nächste Generation lassen sich große Steuervorteile erreichen, bei der die Versorgung des Schenkers gesichert bleibt. Nachfolgend geben wir einen kurzen Überblick zu Gestaltungen bei Schenkungen, der dann ergänzt wird um Aspekte bei der Erbschaft.

### 1. Freibeträge ausnutzen

Eine Belastung mit Erbschaft- und Schenkungsteuer lässt sich durch diverse Freibeträge vermeiden oder senken, die alle zehn Jahre neu gewährt werden und somit mehrmals ausgeschöpft werden können. Die Höhe der Freibeträge ist abhängig vom Verhältnis zwischen Schenker und Beschenktem. Für eine Schenkung zwischen Ehegatten beläuft sich der Freibetrag auf 500.000 €, bei der Schenkung an ein Kind liegt dieser bei 400.000 €. Großeltern können ihren Enkelkindern 200.000 € steuerfrei überlassen. Der Freibetrag für Geschwister, Nichten, Neffen und Lebensgefährten liegt bei 20.000 €. Sofern und soweit das Vermögen den Freibetrag übersteigt, lässt sich durch eine stufen-

weise Schenkung somit eine wesentliche Steuerersparnis erzielen.

### 2. Gewährung von Versorgungsleistungen bei Unternehmensnachfolgen

Insbesondere in der Unternehmensnachfolge im Mittelstand erfolgt die Übertragung von Betrieben häufig gegen Versorgungsleistungen. Diese Form der vorweggenommenen Erbfolge hat den Vorteil, dass der Schenkende durch eine lebenslange Leibrente finanziell abgesichert wird.

### 3. Nießbrauchvorbehalt bei Immobilien

Wenn Immobilien zu Lebzeiten an die künftigen Erben verschenkt werden, kann sich der Schenkende ein sog. Nießbrauchrecht vorbehalten und so die verschenkte Immobilie weiter nutzen oder vermieten, wobei ihm weiterhin die Mieteinnahmen zustehen.

### 4. Eigengenutzte Nachlassimmobilie (Familienheim)

Bewohnt der Erbe die Nachlassimmobilie selbst für

mindestens zehn Jahre nach der Erbschaft, fällt keine Erbschaftsteuer an. Voraussetzung ist jedoch, dass er innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall dort eingezogen ist. Während der Zehnjahresfrist darf er die Immobilie zudem weder verkaufen noch vermieten oder verpachten. Bei Kindern ist die Steuerbefreiung auf eine Wohnfläche von 200 qm begrenzt.

## 5. Erbe ausschlagen

Eine Erbausschlagung kann vorteilhaft sein, wenn das Erbe aus Schulden besteht. Gleiches gilt sogar, wenn das Erbe so hoch ist, dass die persönlichen Freibeträge deutlich überschritten werden. Denn schlägt beispielsweise ein als Alleinerbe eingesetzter Ehegatte die Erbschaft

zugunsten der gemeinsamen Kinder aus, verteilt sich das Erbe (ggf.) auf mehrere Personen und alle begünstigten Familienmitglieder können dann ihre Freibeträge nutzen.

**Empfehlung:** Der Ausschlagende kann sich, um nicht leer auszugehen, eine entsprechende Abfindung von seinen Kindern zusagen lassen.

## 6. Pflichtteil beachten

Schenkungen, die in den letzten zehn Jahren vor dem Tod des Schenkers veranlasst wurden, zählen ganz oder teilweise zum Nachlass und erhöhen damit den Pflichtteilsanspruch, den Enterbte später geltend machen können.

## RECHT

RA Andy Weichler

# Registrierungspflichten im Verpackungsregister LUCID für Hersteller und Händler

**Am 3.7.2021 ist eine Novellierung des Verpackungsgesetzes in Kraft getreten. Nachfolgend werden sowohl die Neuerungen als auch die nach dem Verpackungsgesetz bereits bestehenden Pflichten dargestellt. Hintergrund ist, dass selbst viele der bereits bestehenden, teils bußgeldbewehrten Regelungen bei den Betroffenen noch nicht bekannt sind und die Neuerungen nun zusätzliche Anforderungen sowie Verschärfungen mit sich bringen.**

## 1. Einführung

Das Verpackungsgesetz gilt bereits seit dem 1.11.2019. Zielsetzung ist, die Auswirkungen von Verpackungsabfällen auf die Umwelt zu verringern bzw. zu vermeiden. Hierzu werden den Herstellern von Verpackungen verschiedene Pflichten auferlegt. Hersteller ist derjenige, der die Verpackungen erstmals gewerbsmäßig in den Verkehr bringt.

**Hinweis:** Somit gilt als Hersteller, wer die Verpackung erstmals als solche befüllt oder verwendet. Als Hersteller ist auch anzusehen, wer eine Verpackung gewerbsmäßig importiert.

## 2. Registrierungspflicht

Den Herstellern von Verpackungen werden weitgehende

Registrierungspflichten im Verpackungsregister auferlegt. Hersteller müssen sich grundsätzlich im Verpackungsregister (LUCID) registrieren und je nach Art der Verpackung an einem dualen System beteiligen, wenn diese Verpackungen als Abfälle bei einem Endverbraucher anfallen.

**Beispiel:** Dies bedeutet, dass sich z.B. ein Onlinehändler, der einen Artikel gewerbsmäßig verkauft und diesen an den Kunden verschickt, im Verpackungsregister registrieren lassen muss. Kommt er dieser Pflicht nicht nach, so droht neben einem Bußgeld auch die ggf. kostenträchtige Abmahnung durch einen Mitbewerber.

Entsprechende Verpflichtungen gelten nicht nur für Versandverpackungen, sondern auch für Verpackungen, in denen die Ware erstmalig das Produktionswerk verlässt. Die Verpflichtung zur Registrierung ist daher sehr weitgehend und betrifft fast alle gewerbsmäßig Handelnden, soweit Waren verpackt werden.

Weiterhin sind Hersteller und Vertreiber von sog. systembeteiligungspflichtigen Verpackungen ebenfalls verpflichtet,

- » an einem dualen System teilzunehmen,
- » die Verpackungsdaten an das Verpackungsregister zu melden und
- » ggf. eine Vollständigkeitserklärung abzugeben.

### 3. Neuerungen im Verpackungsgesetz

Da die im Verpackungsgesetz vorgegebenen Pflichten in den letzten Jahren durch viele gewerbsmäßig Handelnde vernachlässigt wurden, ist das Gesetz nun mit der Novellierung vom 3.7.2021 angepasst worden. Nach einem Übergangszeitraum müssen sich ab dem 1.7.2022 auch Vertreiber von Transportverpackungen sowie Letztvertreiber von Serviceverpackungen im Verpackungsregister LUCID registrieren.

**Hinweis:** Diese Verpflichtung trifft somit auch beispielsweise Bäckereifilialen, welche Coffee-to-go-Becher oder Brötchenverpackungen herausgeben.

Weiterhin müssen Letztvertreiber von Verpackungen Endverbraucher durch geeignete Maßnahmen über die Rückgabemöglichkeiten und deren Sinn informieren. Zusätzlich werden Betreiber von elektronischen Marktplätzen (Ebay, Amazon etc.) verpflichtet, zu überprüfen, ob die dort täti-

gen Händler im Verpackungsregister LUCID registriert sind und ob sich diese an einem dualen System beteiligen. Sollte dies nicht der Fall sein, so greift ein Vertriebsverbot.

## Empfehlung

Der Gesetzgeber hat insbesondere durch die Novellierung im Verpackungsgesetz praktisch allen Händlern, die Waren verpacken, eine Pflicht zur Registrierung im Verpackungsregister LUCID auferlegt. In vielen Fällen sind diese Händler auch gezwungen, an einem dualen System teilzunehmen. Daher sollten die Adressaten den hier aufgezeigten Verpflichtungen möglichst umgehend nachkommen, da ansonsten Bußgelder und Abmahnungen drohen.

## KURZ NOTIERT

# Kindergartenbeiträge: Steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse mindern den Sonderausgabenabzug

**Viele Arbeitgeber bezuschussen die Unterbringung und Betreuung von nichtschulpflichtigen Kindern ihrer Arbeitnehmer in Kindergärten und vergleichbaren Einrichtungen. Im Folgenden wird dargestellt, in welchem Umfang sich dieser Vorteil reduziert, weil Sonderausgaben zu kürzen sind.**

Zwei Drittel und maximal 4.000 € pro Kind und Jahr der Betreuungskosten können Eltern als Sonderausgaben in ihrer Einkommensteuererklärung abrechnen. Es ist irrelevant, ob das Kind in einer Spielgruppe betreut wird, in den Kindergarten geht oder eine Nachmittagsbetreuung besucht. Die Kinderbetreuungskosten können jedoch nur abgezogen werden, sofern das Kind zum elterlichen Haushalt gehört und das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Zudem müssen die Eltern über die Betreuungskosten eine Rechnung (oder einen Gebührenbescheid) erhalten und die Betreuungskosten unbar gezahlt haben.

Neben dieser steuerlichen Entlastung sieht das EStG vor, dass der Arbeitgeber die Unterbringung und Betreuung von nichtschulpflichtigen Kindern seiner Arbeitnehmer in Kindergärten und vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei bezuschussen oder komplett finanzieren kann. Vorausset-

zung ist, dass diese Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Der BFH hat sich in seinem Beschluss vom 14.4.2021 (Az.: III R 30/20) damit auseinandergesetzt, inwieweit die Zuschüsse des Arbeitgebers als Sonderausgaben abziehbar sind. Demnach sind steuerfrei vom Arbeitgeber übernommene Kindergartenkosten nicht zusätzlich als Sonderausgaben abziehbar. Im vorliegenden Fall hatten die verheirateten Kläger einen Kindergartenbeitrag von 926 € gezahlt und vom Arbeitgeber einen steuerfreien Kindergartenzuschuss i.H. von 600 € erhalten. Entgegen der Ansicht der Kläger, dass der Komplettbetrag von 926 € zu zwei Dritteln als Sonderausgaben abzuziehen sei, ließ das Finanzamt nur den nach der Kürzung des Zuschusses von 600 € verbleibenden Teil i.H. von 326 € zu zwei Dritteln zum Sonderausgabenabzug zu.

Der BFH folgte der Berechnung des Finanzamts und erklärte, dass als Sonderausgaben nur solche Ausgaben berücksichtigt werden dürften, durch die eine tatsächliche und endgültige wirtschaftliche Belastung entsteht. Der vorliegende steuerfreie zweckgebundene Arbeitgeberzuschuss führe zu einer Minderung der wirtschaftlichen Belastung der Eltern in diesem Umfang. Folglich müsse

eine Kürzung der Sonderausgaben um die steuerfreien Arbeitgeberleistungen erfolgen, die nach Ansicht der Richter auch gleichermaßen bei verheirateten und bei unverheirateten Elternteilen greift.

**Hinweis:** In der Steuererklärung werden nur „reine“ Betreuungskosten als Sonderausgaben anerkannt. Nicht begünstigt sind beispielsweise die Kosten für Verpflegung, Unterrichtung und Sportaktivitäten des Kindes.

## Gewerbesteuerkürzung: Eine Frage der Verhältnismäßigkeit

**Ein ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltendes Unternehmen kann eine Kürzung des Gewerbeertrags beantragen, damit u.U. keine Gewerbesteuer anfällt. Die Voraussetzungen dafür sind allerdings sehr hoch und es gibt nur wenige Tätigkeiten (wie etwa die Verwaltung und Nutzung von eigenem Kapitalvermögen), die eine Kürzung ermöglichen. Inwieweit die Ausübung einer „unzulässigen“ Tätigkeit die gesamte Kürzung ausschließt, wurde kürzlich entschieden.**

In dem zum Finanzgericht gelangten Fall hatte sich die klagende Genossenschaft in den Jahren 2014 bis 2016 ausschließlich mit der Vermietung von Grundstücken – sowohl Wohnungen als auch gewerbliche Flächen – befasst und daher Anträge auf Kürzung des Gewerbeertrags gestellt. Eine gewerbliche Mieterin hatte ein Ladengeschäft gemietet, in welchem sie Gewinne unterhalb des gewerbesteuerlichen Freibetrags erwirtschaftete. Im Jahr 2014 wollte diese Mieterin zusätzlich eine Wohnung mieten, welche allerdings vorrangig an Genossenschaftsmitglieder vermietet wurden. Daher kaufte die Mieterin im

Dezember 2014 einen Genossenschaftsanteil (< 0,1%) und bezog in Folge eine Wohnung. Nach einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass eine Kürzung des Gewerbeertrags für die Genossenschaft ausgeschlossen sei. Die dagegen vor dem FG Düsseldorf erhobene Klage war erfolgreich, da die Genossenschaft die Voraussetzungen für die Kürzung des Gewerbeertrags erfüllte. Das FG bestätigte in seinem Urteil vom 22.4.2021 (Az.: 9 K 2652/19) zwar, dass der Grundbesitz teilweise dem Gewerbebetrieb einer Genossin diene, allerdings sei diese Beteiligung von geringer Bedeutung, da diese zu weniger als 1% an der Genossenschaft beteiligt war und die Mieterin selbst nicht mit Gewerbesteuer belastet war. Zudem handele es sich um einen Einzelfall und ein Ausschluss von der begünstigenden Kürzung wäre unverhältnismäßig und daher unangemessen gewesen.

**Hinweis:** Zu beachten ist BFH-Rechtsprechung, wonach die Begünstigung nicht versagt werden darf, wenn der Gesellschafter, der den überlassenen Grundbesitz nutzt, Einkünfte erzielt, die nicht der Gewerbesteuer unterliegen.

## Bebaute Grundstücke: BMF veröffentlicht neue Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung

**Für Vermieter ist es beim Kauf eines Mietobjekts in aller Regel vorteilhaft, wenn das Finanzamt einen möglichst hohen Teil des Kaufpreises dem Gebäude zuordnet, denn nur dieser Kostenteil fließt in die Bemessungsgrundlage zur Gebäudeabschreibung ein. Demgegenüber kann der Teil des Gesamtkaufpreises, der auf den nichtabnutzbaren Grund und Boden entfällt, nicht abgeschrieben werden und somit keine steuermindernde Wirkung entfalten.**

In diesem Zusammenhang hat das BMF am 1.5.2021 als Reaktion auf die BFH-Rechtsprechung eine aktualisierte Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung bei bebauten Grundstücken veröffentlicht. Anlass war, dass die bisherige Arbeitshilfe die realen Wertverhältnisse verfehle sowie Orts- und Regionalisierungsfaktoren unberücksichtigt lasse.

Die neue Kaufpreisaufteilung führt oftmals zu einem für die Vermieter günstigeren höheren Gebäudewert. Bei dem Ansatz eines niedrigeren Gebäudewerts in der Vergangenheit können bereits bestandskräftige Veranlagungsjahre allerdings nicht mehr angepasst werden. Die neue Kaufpreisaufteilung kann aber in offenen Veranlagungsfällen zugrunde gelegt werden und auch für künftige Veranlagungen neues Abschreibungspotential schaffen.

**Hinweis:** Grundsätzlich erkennt die Finanzverwaltung eine im Kaufvertrag vorgenommene nachvollziehbare Kaufpreisaufteilung an, sofern sie nicht nur zum Schein getroffen wurde und keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt. Mit der neuen Arbeitshilfe kann der Anschein einer solchen Scheinvereinbarung oder eines Gestaltungsmissbrauchs entkräftet werden.

## BONMOT ZUM SCHLUSS

### 10 Ratschläge von Niklas Östberg

1. *Geschwindigkeit schlägt fast immer Perfektion.*
2. *Die meisten Entscheidungen haben einen Drehtür-Charakter. Verschwende keine Zeit mit zu viel Analyse.*
3. *Man selbst zu sein, ist immer besser, als eine schlechte Kopie eines anderen zu sein.*
4. *Fokussiere dich auf schrittweise Verbesserungen statt auf deutliche Veränderungen.*
5. *Es ist nie zu spät, in einen Markt mit einer besseren Customer-Experience einzusteigen – siehe Zoom versus Skype oder Google Meet.*
6. *Stelle Menschen mit Herz ein. Herz ist wirklich wichtig, es geht nicht nur um Talent.*
7. *Eine Sache richtig zu machen, kann zehn falsche Dinge aufwiegen.*
8. *Es ist fast immer besser, ein Team ausprobieren, scheitern und daraus lernen zu lassen, als es davon abzuhalten.*
9. *Hab den Mut, deinem Herzen und deiner Intuition zu folgen.*
10. *Bleib auf dem Teppich. Dein Erfolg beruht auf Glück, Zufall und vielen tollen Menschen um dich herum.*

Niklas Östberg, geb. 1980 in Schweden, Mitgründer und CEO von Delivery Hero.

## Impressum

**PKF WULF GRUPPE** | [www.pkf-wulf-gruppe.de](http://www.pkf-wulf-gruppe.de)

### **PKF WULF & PARTNER Partnerschaft mbB**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Stuttgart | [info@pkf-wulf.de](mailto:info@pkf-wulf.de)

### **PKF WULF BURR KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Weissach | [info@pkf-burr.de](mailto:info@pkf-burr.de)

### **PKF WULF EGERMANN oHG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Balingen | [info@pkf-egermann.de](mailto:info@pkf-egermann.de)

### **PKF WULF ENGELHARDT KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Augsburg | [info@pkf-engelhardt.de](mailto:info@pkf-engelhardt.de)

### **PKF WULF NIGGEMANN WANDEL GmbH & Co. KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Rottweil | [info@pkf-niggemann.de](mailto:info@pkf-niggemann.de)

### **PKF WULF PACKOWSKI**

Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Stuttgart | [info@pkf-packowski.de](mailto:info@pkf-packowski.de)

### **PKF WULF RAGER KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Stuttgart | Kirchheim | [info@pkf-rager.de](mailto:info@pkf-rager.de)

### **PKF WULF SCHÄDLER BEY GmbH & Co. KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Singen | [info@pkf-schaedler.de](mailto:info@pkf-schaedler.de)

### **PKF WULF WÖBNER WEIS GmbH & Co. KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Freudenstadt | Bondorf  
[zentrale@pkf-woessner-weis.de](mailto:zentrale@pkf-woessner-weis.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\*PKF WULF GRUPPE ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF WULF GRUPPE übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-wulf-gruppe.de](http://www.pkf-wulf-gruppe.de) einsehbar.

„PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International und den Mitgliedsunternehmen des PKF International Network verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.