



## **MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2019/2020**

Sehr geehrte Kolleginnen und Kollegen,

anbei stellen wir Ihnen das Mandantenrundsreiben 2019/2020 zur Verfügung. Die Autoren geben Ihnen damit wiederum eine aktuelle Themensammlung für die Beratung Ihrer Mandanten und die Information Ihrer Mitarbeiter an die Hand. Da die Hinweise als Word-Datei verfasst sind, können Sie einzelne Teile nach Ihren individuellen Wünschen nutzen.

Die Information ist in drei Teile unterteilt:

- A. Informationen für Arbeitnehmer und Steuerzahler
- B. Informationen für Unternehmer, Freiberufler, Arbeitgeber
- C. Informationen rund um Kapitalgesellschaften

Die zur Verfügung gestellten Informationen können naturgemäß weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse eines bestimmten Einzelfalls zugeschnitten sein. Sie begründen keine Beratung und keine andere Form rechtsverbindlicher Auskünfte. Neben gesetzlichen Änderungen sind die Rechtsprechung u. a. des Bundesfinanzhofs (BFH), die neuesten Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) und auch Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zu berücksichtigen. Im Zeitablauf treten Änderungen bei Steuergesetzen, Verwaltungsanweisungen, der Interpretation dieser Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können die Gültigkeit der Aussagen beeinflussen.

Wir übernehmen keine Gewährleistung oder Garantie für Richtigkeit oder Vollständigkeit der Inhalte dieses Rundschreibens sowie für ein Tun oder Unterlassen, das Sie allein auf Informationen dieses Rundschreibens gestützt haben. Dies gilt auch dann, wenn diese Informationen ungenau oder unrichtig gewesen sein sollten.

Sollten Sie Anregungen zum Mandantenrundsreiben haben oder wünschen Sie zukünftig Ergänzungen hierzu, dann lassen Sie uns das bitte wissen (mail@steuerberaterverband-hessen.de) wir werden Ihre Vorschläge gerne aufnehmen. Das Rundschreiben hat den Bearbeitungsstand vom 31. Oktober 2019.

Mit freundlichen Grüßen

Dipl.-Bw. Burkhard Köhler  
Steuerberater  
– Präsident –

<b>C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN</b>	<b>81</b>
1. Größenklassen	81
2. Offenlegung des Jahresabschlusses	83
3. Hinterlegung für Kleinunternehmen	85
4. Gesellschafterfinanzierung – Rechtsprechungsänderung – eigenkapitalersetzende Maßnahmen des Gesellschafters	86
5. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2018 ist elektronisch zu übermitteln	89
6. Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Mitunternehmerschaften	92
7. Zweifel des BFH an der Umsatzsteuerfreiheit bestimmter Leistungen von Sportvereinen	93
8. Aufweichung der 75%-Grenze bei Pensionszusagen?	94
9. Finanzierung von Pensionszusagen durch Tantiemen	95
10. Geänderte Bewertung von Pensionsrückstellungen	96
11. Besonderheiten der Abfindungsklausel bei Pensionszusagen	97
12. Untergang von körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen bei Anteilsübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge	98
13. Neuregelung zum körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag § 8d KStG	99
14. Digitaler Finanzbericht	100
15. GmbH – „Gesellschafterlistenverordnung“	101
16. Jahressteuergesetz 2019: Änderungen bei der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer	103

## C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

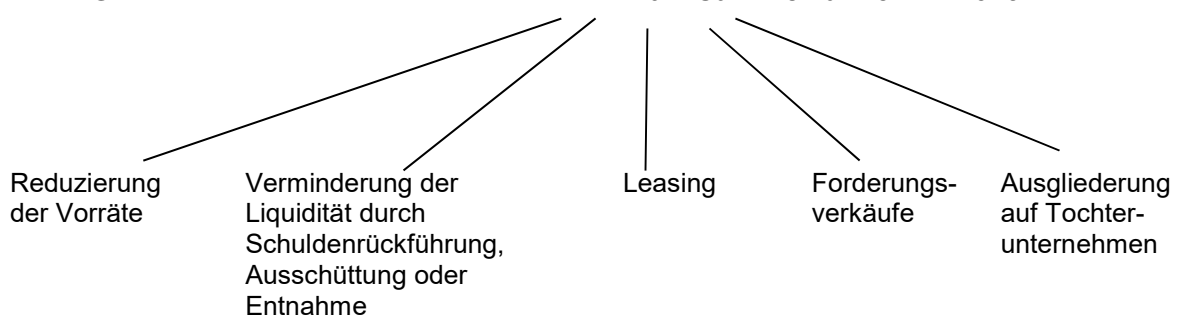
### 1. Größenklassen

Die Größenklasse einer Gesellschaft (Kleinstkapitalgesellschaft sowie kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft) hängt weiterhin von drei Schwellenwerten ab:

- Bilanzsumme
- Umsatzerlöse
- durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer

Beträge	Klein	Mittel	Groß
<b>Bilanzsummen in Mio. EUR</b>	> 0,35 – 6	> 6 – 20	> 20
<b>Umsatz in Mio. EUR</b>	> 0,7 – 12	> 12 – 40	> 40
<b>Mitarbeiter</b>	> 10 – 50	> 50 – 250	> 250

- deutliche Heraufsetzung der Schwelle vom **kleinen** zum **mittleren** Unternehmen
- deswegen evtl. **keine Prüfungspflicht** mehr / Vermeidung der **Publizitätspflicht**
- in Grenzbereichen: Einflussnahme auf die **Bilanzsumme zum 31.12.2019**



## Einzureichende Unterlagen zur Offenlegung, Erklärungen und Angaben

Die Übersicht zeigt den Umfang der einzureichenden Unterlagen, Erklärungen und Angaben unter Berücksichtigung der rechtsformspezifischen Besonderheiten sowie der größenabhängigen Erleichterungen für kleine Gesellschaften.

	Kleine Gesellschaften	Mittelgroße Gesellschaften	Große Gesellschaften
Jahresabschluss			
• Bilanz	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
• Gewinn- und Verlustrechnung	<input type="checkbox"/> (1)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
• Anhang	<input checked="" type="checkbox"/> (2) (3)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Lagebericht	<input type="checkbox"/> (4)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> (5) (6)	<input checked="" type="checkbox"/> (5) (6)
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> (5) (6)	<input checked="" type="checkbox"/> (5) (6)
Bestätigungsvermerk (nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Bericht des Aufsichtsrats (nur bei AG)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Datum der Feststellung (Billigung) des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Verpflichtungen nach Gesellschaftsvertrag oder Satzung (§ 325 Abs. 5 HGB)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Spezialvorschriften nach anderen Gesetzen	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

(1) Kleine Gesellschaften müssen keine Gewinn- und Verlustrechnung einreichen.

(2) Bei kleinen Gesellschaften können im Anhang die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen.

(3) Kleine Kapitalgesellschaften, die die Größenmerkmale des § 267a HGB nicht überschreiten (**Kleinstkapitalgesellschaften**), brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern. Stattdessen sind bestimmte Angaben „unter der Bilanz“ zu machen.

(4) Keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichts; daher keine Verpflichtung zur Einreichung.

(5) (6) Mit Änderung BilRUG ab 2016 Pflicht bei Jahresabschlüssen ab 2016.

## 2. Offenlegung des Jahresabschlusses

Durch die Einordnung in eine kleinere Kapitalgesellschaftsgröße können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses im elektronischen Bundesanzeiger ergeben (siehe unter 1.). Eine Neuregelung gibt es nach dem MicroBilG für Kleinunternehmen (siehe nachfolgend unter 3.). Die Jahresabschlüsse zum 31.12.2018 sind bis zum 31.12.2019 im elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen.

Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk sind nach § 325 HGB gemeinsam innerhalb der entsprechenden Fristen offenzulegen. Es ist nicht mehr zulässig, zunächst einen ungeprüften Jahresabschluss einzureichen, um Offenlegungsfristen einzuhalten. Zudem sind die festgestellten Abschlüsse offenzulegen. Falls der Jahresabschluss oder der Lagebericht geändert wird, ist die Änderung gesondert offenzulegen. Der Jahresabschluss ist zwingend beim elektronischen Bundesanzeiger im Internet zu veröffentlichen oder bei Kleinstkapitalgesellschaften zu hinterlegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesministerium der Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2018 sind also spätestens bis zum 31.12.2019 einzureichen, wenn das Wirtschaftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist.

Zu beachten ist, dass bei den Jahresabschlüssen auch das **Feststellungsdatum** mit zu veröffentlichen ist. Das Feststellungsdatum ist das Datum, an dem die Gesellschafterversammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn-/Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafterversammlung).

Nach den §§ 331 ff. HGB sind Verstöße gegen Vorschriften zur Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen sanktionsbewehrt. Das Bundesamt für Justiz kann Ordnungsgelder festsetzen, um die Offenlegungspflichten der §§ 325, 325a HGB zu erzwingen. Die Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH prüft die fristgerechte und vollständige Einreichung der Unterlagen und unterrichtet bei fehlerhafter Offenlegung von Amts wegen das Bundesamt für Justiz.

Eine falsche Offenlegung, z. B. der Jahresabschluss wird vollständig formal eingereicht, ist materiell aber lückenhaft (z. B. Anhang ohne Angaben zu Restlaufzeiten), stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und führt bei vorsätzlichem Verhalten zu einer Geldbuße bis zu EUR 50.000,00. Werden die Verhältnisse der Kapitalgesellschaft im Jahresabschluss oder Lagebericht unrichtig wiedergegeben oder verschleiert, so kann eine Geldstrafe oder Freiheitsstrafe festgesetzt werden.

### **Mindestordnungsgeld**

Wer seine Jahresabschlussunterlagen nicht oder nicht fristgerecht offengelegt hat, muss grundsätzlich mit einem Ordnungsgeld von mindestens EUR 2.500,00 rechnen. Maßgeblich ist das Datum der Einreichung – es besteht keine Möglichkeit der Fristverlängerung. Die Offenlegung muss binnen 12 Monaten nach dem Abschlussstichtag erfolgen. Der Höchstbetrag beträgt weiter EUR 25.000,00 (evtl. auch mehrfach, d. h., man kann sich hier nicht „freikaufen“). Das Verfahren setzt sich so lange fort, bis alle Unterlagen offengelegt sind oder die Unterlassung gerechtfertigt wird. Damit gibt es keine Höchstgrenze für die Ordnungsgelder insgesamt.

Die Mindestordnungsgelder wurden bei Kleinstkapitalgesellschaften nach MicroBilG auf EUR 500,00 und bei kleinen Kapitalgesellschaften auf EUR 1.000,00 herabgesetzt, wenn die Sechswochenfrist zwar nicht eingehalten wird (also verspätet), jedoch die Offenlegung vor Tätigwerden des Bundesamtes für Justiz nachgeholt wird. Ist das Ordnungsgeld bereits festgesetzt, dann kann keine Herabsetzung mehr erfolgen.

### **Zulassung einer Rechtsbeschwerde**

Gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz kann Beschwerde beim Landgericht Bonn eingelegt werden.

### 3. Hinterlegung für Kleinunternehmen

**Kleinunternehmen** sind solche, die an den letzten zwei Bilanzstichtagen zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten. Sie können Offenlegungserleichterungen in Anspruch nehmen (Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten sowie Verzicht auf Anhang). Es kann eine Hinterlegung beim elektronischen Bundesanzeiger erfolgen, sodass die Daten nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden. Mit einem Hinterlegungsauftrag geht das Erfordernis einher, gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers zu erklären, dass mindestens zwei der drei in § 267a Abs. 1 HGB genannten Größenmerkmale an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen nicht überschritten werden. Die Erklärung ist formlos abzufassen.

- Bilanzsumme: TEUR 350
- Jahresumsatz: TEUR 700
- im Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer

#### **Die Bilanz für Kleinstkapitalgesellschaften**

Das MicroBilG sieht für Kleinstkapitalgesellschaften die Aufstellung einer gegenüber der Bilanz von kleinen Kapitalgesellschaften nochmals verkürzten Bilanz vor. Danach sind hier mindestens die mit Buchstaben laut HGB bezeichneten Posten anzugeben.

#### **Die Angaben unter der Bilanz**

Kleinstkapitalgesellschaften können auf den Anhang verzichten, wenn folgende Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden:

- die in § 251 und § 268 Abs. 7 HGB genannten Angaben (Haftungsverhältnisse)
- die in § 285 Nr. 9c) HGB genannten Angaben (an die Organe gewährte Vorschüsse/ Kredite sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse)
- im Falle einer AG/KGaA die in § 160 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AktG genannten Angaben (Bestand eigener Aktien)

Hier können neben den drei in § 264 Abs. 1 S. 5 HGB genannten Angaben noch weitere Pflichten aus anderen Vorschriften hinzukommen:

- Haftungsverhältnisse (Verbindlichkeiten aus der Begebung von Wechseln, aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften und aus Gewährleistungsverträgen sowie Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten)

- Vorschüsse/Kredite an Geschäftsführer/Aufsichtsrat sowie zugunsten dieser Personen eingegangene Haftungsverhältnisse
- Bestand eigener Aktien (bei AG/KGaA – ab BilRUG KGaA nicht mehr)
- Ausleihungen/Forderungen/Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern
- Angaben zu Pensionsverpflichtungen bei Altzusagen und mittelbaren Zusagen
- Inanspruchnahme der 15-jährigen Übergangsregelung bei Pensionsverpflichtungen
- Angaben zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, in denen durch die kumulierte Darstellung der Bilanz und GuV kein ausreichender Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird (z. B. wenn hohe Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern Eigenkapitalersatz darstellen)
- Befreiung von der Pflicht zur (Teil-)Konzernrechnungslegung
- Schlusserklärung zum Abhängigkeitsbericht

#### **4. Gesellschafterfinanzierung – Rechtsprechungsänderung – eigenkapitalersetzende Maßnahmen des Gesellschafters**

Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen kennt das GmbH-Gesetz nicht mehr. In der Insolvenz sind nunmehr seit MoMiG **alle Gesellschafterdarlehen als nachrangige Forderungen** zu behandeln. Das Gleiche gilt für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einem Darlehen wirtschaftlich entsprechen (z. B. Bürgschaftsübernahmen).

Bei einer GmbH sind Insolvenzgründe die Zahlungsunfähigkeit bzw. drohende Zahlungsunfähigkeit sowie die Überschuldung. Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt. Sofern eine positive Fortbestehensprognose vorliegt, d. h., die Fortführung des Unternehmens überwiegend wahrscheinlich ist und somit keine drohende Zahlungsunfähigkeit gegeben ist, liegt eine Überschuldung nicht vor.

Die Überschuldungsprüfung erfordert ein zweistufiges Vorgehen: Auf Stufe 1 sind die Überlebenschancen des Unternehmens in einer Fortbestehensprognose zu beurteilen. Bei einer positiven Fortbestehensprognose liegt keine Überschuldung i. S. d. § 19 Abs. 2 InsO vor. Für den Fall einer negativen Fortbestehensprognose sind auf Stufe 2 Vermögen und Schulden des Unternehmens in einem stichtagsbezogenen Überschuldungsstatus zu Liquidationswerten gegenüberzustellen. Ist das Reinvermögen im Status negativ, liegt eine Überschuldung vor, die eine Insolvenzantragspflicht begründet.



Gesellschafterdarlehen sind im **Überschuldungsstatus** grundsätzlich als **Verbindlichkeit auszuweisen**. Ein Ausweis kann nur dann unterbleiben, wenn der Gesellschafter einen **Rangrücktritt** erklärt. Durch die Nichtberücksichtigung der mit dem Rangrücktritt belegten Gesellschaftsschuld soll die (insolvenzrechtliche) Überschuldung vermieden werden. Trotz Vorliegens eines (wirksamen) Rangrücktrittes ist die Verbindlichkeit in der Handelsbilanz zu passivieren. In der Steuerbilanz ist die Verbindlichkeit gewinnwirksam auszubuchen und wird je nach Werthaltigkeit der Gesellschafterforderung außerbilanziell korrigiert. Der steuerliche Gewinn der Kapitalgesellschaft erhöht sich um den nicht werthaltigen Teil der Verbindlichkeiten.

Ein wirksamer **Rangrücktritt** (z. B. für einen Gesellschafter, der seiner GmbH Darlehen gewährt hat) hat nach der neuesten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und der Praxis der Finanzverwaltung auch wichtige steuerliche Voraussetzungen. Risiken gibt es, wenn der Rangrücktritt falsch formuliert ist, also nicht den Anforderungen der Zivilrechtsprechung (BGH), der Steuerrechtsprechung (BFH) bzw. der Finanzverwaltung (BMF) entspricht. Hier ist rechtlicher Rat erforderlich, denn ein Gesellschafterdarlehen ist mit einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar, wenn ein Rangrücktritt i. S. d. § 5 Abs. 2a EStG (Darlehenstilgung nur aus künftigen Einnahmen) vereinbart ist. Die Rangrücktrittsvereinbarung muss vorsehen, dass der Rückzahlungsanspruch nur aus künftigen Jahresüberschüssen, Steuerbilanzgewinnen oder aus einem Liquidationsüberschuss befriedigt werden darf und eine Liquidation nicht konkret absehbar ist. Ein solcher Fall liegt auch vor, wenn eine Rückzahlung auch aus künftigen Bilanzgewinnen zugelassen ist, ein Bilanzgewinn aber nicht entstehen kann. Ein Gesellschafterdarlehen ist nicht mit einer Einlage gleichzusetzen, wenn zwar ein Rangrücktritt geschlossen ist, dieser aber eine Tilgung aus dem sonstigen „freien“ Vermögen zulässt. Der Gläubiger sollte die Erfüllung seiner Forderungen nur insoweit verlangen, wie ein Jahres- oder Liquidationsüberschuss oder ein die sonstigen Verbindlichkeiten übersteigendes Vermögen der Gesellschaft hierfür zur Verfügung steht.

Wichtig ist in jedem Fall die Vorsorge für die **steuerliche Berücksichtigung** des Darlehens in der Krise. Dies war nach der Rechtsprechung des BFH dann möglich, wenn der Gesellschafter frühzeitig erklärte, das Darlehen auch in der Krisensituation nicht zu kündigen, sondern stehen zu lassen. Dann wurde bei einem Darlehensausfall der Nennwert des Darlehens als nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung berücksichtigt.

Der BFH hat jetzt eine Rechtsprechungsänderung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen in die Wege geleitet: Wird ein Gesellschafter im Insolvenzverfahren als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen, führt dies entgegen einer langjährigen Rechtsprechung nach Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23.10.2008 nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung, wie der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 11.07.2017 – IX R 36/15 entschieden hat. Der BFH hat jetzt entschieden, dass nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung – wie auch ansonsten im Einkommensteuerrecht – nur noch nach Maßgabe der handelsrechtlichen Begriffsdefinition in § 255 HGB anzuerkennen sind.

Der handelsrechtliche Begriff der Anschaffungskosten gilt danach auch für § 17 EStG. Nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung können daher grundsätzlich nur diejenigen Aufwendungen des Gesellschafters zugeordnet werden, die nach handels- und bilanzsteuerlichen Grundsätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der GmbH führen, wie insbesondere: Zuzahlungen, Nachschüsse und Rangrücktritt i. S. d. § 5 Abs. 2a EStG. Aufwendungen aus Finanzierungshilfen wie Krisendarlehen oder Bürgschaftsübernahmen führen danach nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung. Für die steuerlichen Konsequenzen im Verlustfall kommt es darauf an, ob die Forderung eine „normale“ Forderung ist oder die Forderung wirtschaftlich vergleichbar ist mit einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen.

Der BFH gewährt jedoch Vertrauensschutz in die bisherige Rechtsprechung für alle Fälle, in denen bis zum 27.09.2017 eine Finanzierungshilfe eines Gesellschafters eigenkapitalersetzend geworden ist. Zum Beispiel wenn der Gesellschafter seiner GmbH ein eigenkapitalersetzendes Darlehen bis zum 27.09.2017 gewährt hat (Krisendarlehen, krisenbestimmtes Darlehen, stehen gelassenes Darlehen, das bis zum 27.09.2017 eigenkapitalersetzend geworden ist) oder der Gesellschafter eine Bürgschaft zugunsten der GmbH gegeben hat und er bis zum 27.09.2017 aus der Bürgschaft in Anspruch genommen wurde. Zu den Auswirkungen der Rechtsprechungsänderung des BFH hat die Finanzverwaltung mit dem BMF-Schreiben vom 05.04.2019 Stellung genommen und manifestierte die Vertrauensschutzregelung.

Durch einen neuen § 17 Abs. 2a EStG (Entwurf) in Anlehnung an § 255 Abs. 1 HGB sollen die Anschaffungskosten einschließlich nachträglicher Anschaffungskosten für Anteile an Kapitalgesellschaften im Anwendungsbereich des § 17 EStG erstmals definiert werden. Neu ist, dass nunmehr ausdrücklich auch nachträgliche Anschaffungskosten beispielhaft in einer nicht abschließenden Aufzählung definiert werden. Hierzu zählen:

1. Offene oder verdeckte Einlagen
2. Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war
3. Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war

Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung liegt regelmäßig vor, wenn ein fremder Dritter das Darlehen oder Sicherungsmittel bei sonst gleichen Umständen zurückgefordert oder nicht gewährt hätte. Mit dem Inkrafttreten der Neuregelung wird die steuerliche Gleichbehandlung von Eigen- und Fremdkapital wiederhergestellt. Der Ausfall von gewährten und in der Krise der Gesellschaft stehen gelassenen Finanzierungshilfen wird dann wieder – ebenso wie der Verlust von Eigenkapital – im Teileinkünfteverfahren zu 60 % berücksichtigt. Das Gesetz soll voraussichtlich ab dem 31.07.2019 anwendbar sein – auf Antrag des Steuerpflichtigen ggf. auch schon früher.

## **5. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2018 ist elektronisch zu übermitteln**

Übertragen werden müssen nach § 5b Abs. 1 EStG Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz, und zwar entweder die **Handelsbilanz mit steuerlicher Überleitungsrechnung oder die Steuerbilanz**. Betroffen sind davon Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte, Personen- und Kapitalgesellschaften, Vereine, Betriebe gewerblicher Art etc. Die Übertragung ist **größenunabhängig**. Die maßgebliche Steuertaxonomie ist unter [www.estuer.de](http://www.estuer.de) veröffentlicht worden. Sie wird permanent angepasst.

### **Zu veröffentlichen sind:**

- laufende Abschlüsse bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich
- buchführungspflichtige Landwirte und freiwillig bilanzierende Freiberufler, aufgrund gesetzlicher Verpflichtung sowie freiwillig bilanzierende Gewerbetreibende

- andere Abschlüsse bei Betriebsveräußerung, Betriebsaufgabe, Änderung der Gewinnermittlungsart, Umwandlung, Zwischenbilanz beim Gesellschafterwechsel, Liquidationsbilanzen
- Sonder- und Ergänzungsbilanzen
- Kapitalkontenentwicklungen für jeden Mitunternehmer von Personenhandelsgesellschaften. Diese müssen der von der Finanzverwaltung aufgestellten Taxonomie entsprechen (verkürzt: Anfangskapital, Kapitalanpassungen, Einlagen, Entnahmen, Kapitaländerungen, Jahresüberschuss, Kapitalumgliederungen). Daneben werden Angaben je Gesellschafter gefordert (davon: Festkapitalkonto, variables Kapitalkonto, Verlustvortragskonto). Die Buchungen der gesellschafterbezogenen Kapitalkontenentwicklung in DATEV muss in 2018 umgestellt werden von der Endnummernlogik auf die Zuordnung zu Gesellschaftern über die zentralen Stammdaten. Der selbstbuchende Mandant sollte hierauf hingewiesen werden.
- inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen
- ausländische Betriebsstätten inländischer Unternehmen, sofern getrennt darstellbar
- steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einer steuerbegünstigten Körperschaft (z. B. Verein)
- Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts
- Der Anlagespiegel kann als Fußnote oder optional im Berichtsteil „Anhang“ übermittelt werden.
- Unternehmen, die ein detailliertes Anlageverzeichnis übermitteln möchten oder dazu aufgefordert worden sind, können das in einer Fußnote gezielt zu beliebigen Positionen des Anlagevermögens oder als Fußnote zur zusätzlich eingefügten Position „Anlageverzeichnis“ im Anhang übermitteln.
- Zur außerbilanziellen Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrages nach § 7g Abs. 2 EStG sind im Berichtsteil „steuerliche Gewinnermittlung“ neue Positionen aufgenommen worden. Neue Positionen gibt es für Investitionsabzugsbeträge, hinzuzurechnende Beträge und rückgängig zu machende Beträge i. S. des § 7g EStG, die nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln sind.
- Unternehmen, deren Finanzbuchhaltung auf dem Gesamtkostenverfahren aufgebaut ist und die zum Ausweis der handelsrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung über die Kosten-Leistungs-Rechnung eine Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) ausweisen, können für Zwecke der steuerlichen E-Bilanz alternativ auch das Gesamtkostenverfahren nutzen.

## **Für Veranlagungszeiträume ab 2018**

- GCD-Modul (Stammdaten)
- Kerntaxonomie einschließlich MicroBilG-Sicht
- Ergänzungstaxonomie für verschiedene verordnungsgebundene Branchen einschließlich MicroBilG-Sicht (Wohnungswirtschaft [JAbschIWUV], Land- und Forstwirtschaft [BMEL-Musterabschluss], Krankenhäuser [KHBV], Pflegedienstleister [PBV], Verkehrsunternehmen [JAbschIVUV] und den kommunalen Eigenbetrieb [EBV oder Ähnliches])
- Taxonomie für Kreditinstitute (für alle Unternehmen, die nach RechKredV bilanzieren)
- Taxonomie für Kreditinstitute für Filterungszwecke enthält Eintragungen in den Spalten, in denen die für bestimmte Institutsarten zulässigen bzw. nicht zulässigen Positionen gekennzeichnet sind
- Taxonomie für Zahlungsinstitute (für alle Unternehmen, die nach der RechZahlV bilanzieren)
- Taxonomie für Versicherungsunternehmen (für alle Unternehmen, die nach RechVersV beziehungsweise RechPensV bilanzieren – hierunter fallen auch Pensionskassen)

## **Für Veranlagungszeiträume ab 2019/2020**

Mit BMF-Schreiben vom 06.06.2018 wurde eine überarbeitete Version der Taxonomien, die Taxonomie-Version 6.2, veröffentlicht. Mit BMF-Schreiben vom 02.07.2019 wurde eine überarbeitete Version der Taxonomien, die Taxonomie-Version 6.3, veröffentlicht. Diese Taxonomien sind grundsätzlich für die Übermittlung von Jahresabschlüssen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 beginnen, zu verwenden. Es ist jedoch möglich, diese Taxonomien auch für das Wirtschaftsjahr 2019 oder 2019/2020 zu verwenden. Die Übermittlungsmöglichkeit mit dieser Taxonomie-Version wird für Testfälle voraussichtlich durch das ERiC-Release im November 2019 und für Echtfälle durch das ERiC-Release im Mai 2020 gegeben sein.

Aus der jährlichen Anpassung der Taxonomie folgt, dass das „Projekt E-Bilanz“ ein Dauerprojekt für Unternehmen und Berater ist, da der neue Anpassungsbedarf einzelfallbezogen und individuell zu prüfen ist.

Auf [www.estuer.de](http://www.estuer.de) kann ein Vergleichsdokument zwischen der aktuellen Taxonomie und der Vor-Taxonomie aufgerufen werden. Darin sind die Veränderungen u. a. farblich dargestellt. Dieses Dokument dient dazu, die Änderungen zu identifizieren und zu prüfen, welche Anpassungen bei der Erstellung der E-Bilanz erforderlich sind.

Wird die E-Bilanz nicht übertragen, dann kann es zur Androhung und Festsetzung von Zwangsgeldern kommen.

## **6. Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Mitunternehmerschaften**

Das Bundesverfassungsgericht hat mit dem Urteil vom 10.04.2018 entschieden, dass die Einführung der Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Mitunternehmerschaft im Juli 2002 nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt. Das Leistungsfähigkeitsprinzip der Personengesellschaft als Mitunternehmerschaft würde nach Auffassung des Verfassungsgerichts nicht verletzt werden, wenn sie die Gewerbesteuer schuldet, obwohl der Gewinn aus der Veräußerung des Mitunternehmeranteils beim veräußernden Gesellschafter verbleibt.

Hauptsächlich wurde die Rückwirkbarkeit dieser Regelung infrage gestellt.

Gemäß § 36 Abs. 1 GewStG in der Fassung von Art. 5 Nr. 2 StBAÄG war § 7 Satz 2 GewStG erstmals für den Erhebungszeitraum 2002 anzuwenden, das heißt, die Norm wirkt auf den 1. Januar 2002 zurück. Nach der Rechtsprechung handelt es sich hierbei um eine zulässige unechte Rückwirkung. Eine Norm unterliegt der unechten Rückwirkung dann, wenn sie auf gegenwärtige, noch nicht abgeschlossene Sachverhalte für die Zukunft einwirkt, aber belastende Rechtsfolgen erst nach der Verkündung eintreten (= tatbestandliche Rückanknüpfung), was hier vom BVerfG bejaht wurde.

## **7. Zweifel des BFH an der Umsatzsteuerfreiheit bestimmter Leistungen von Sportvereinen**

Aufgrund eines aktuell beim BFH anhängigen Verfahrens stellt er die Umsatzsteuerfreiheit von Leistungen, die Sportvereine gegen gesondertes Entgelt erbringen, infrage.

Gemäß Art. 132 Abs. 1 (m) MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben.

Weiterhin heißt es in Art. 133 (a) MwStSystRL, dass die Mitgliedstaaten die Gewährung der Befreiungen nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. b, g, h, i, l, m und n für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer der folgenden Bedingungen abhängig machen können:

- Die betreffenden Einrichtungen dürfen keine systematische Gewinnerzielung anstreben.
- Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistung verwendet werden.

Art. 134 MwStSystRL regelt den Ausschluss der Steuerbefreiung für den Fall, dass die Umsätze aus Dienstleistungen nicht unerlässlich sind sowie im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden.

Mit seinem Beschluss vom 21.06.2018 (V R 20/17) hat der BFH folgende Fragen zu dem Art. 132 Abs. 1 (m) MwStSystRL dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt:

- Kommt ihm eine unmittelbare Wirkung zu, sodass sich Einrichtungen ohne Gewinnstreben bei fehlender Umsetzung unmittelbar auf diese Bestimmung berufen können?
- Wenn ja, handelt es sich bei der „Einrichtung ohne Gewinnstreben“ um einen autonom unionsrechtlichen Begriff oder sind die Mitgliedstaaten befugt, das Vorliegen einer derartigen Einrichtung von Bedingungen wie § 52 i. V. m. § 55 AO abhängig zu machen?

- Falls es sich um einen autonom unionsrechtlichen Begriff handelt: Muss eine Einrichtung ohne Gewinnstreben über Regelungen für den Fall ihrer Auflösung verfügen, nach denen sie ihr dann vorhandenes Vermögen auf eine andere Einrichtung ohne Gewinnstreben zur Förderung von Sport und Körperertüchtigung zu übertragen hat?

Sollte der EuGH eine unmittelbare Wirkung von Art. 132 Abs. 1 (m) MwStSystRL verneinen, würde dies zu einer Rechtsprechungsänderung führen, da der BFH in der Vergangenheit eine unmittelbare Wirkung bejaht hatte.

## **8. Aufweichung der 75%-Grenze bei Pensionszusagen?**

Nach bisheriger Rechtsprechung und Auffassung der Finanzverwaltung liegt eine Überversorgung des bezugsberechtigten Gesellschafter-Geschäftsführers vor, wenn der Pensionsanspruch dieser Person zusammen mit einer eventuellen Anwartschaft auf gesetzliche Rente mehr als 75 % der letzten Gehaltsbezüge für die aktive Tätigkeit beträgt. In diesem Fall erfolgt nur eine anteilige steuerliche Akzeptanz der Zusage.

Das FG Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 02.12.2014 allerdings anderslautend entschieden und für die volle Anerkennung alleine auf das Merkmal der Fremdüblichkeit und Angemessenheit abgestellt.

Die Revision beim BFH (Aktenzeichen I R 4/15) hob das oben genannte Urteil am 20.12.2016 auf mit der Begründung, dass das FG Berlin-Brandenburg fehlerhaft von einer einkommens- und gewerbeertragswirksamen Kürzung der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung sowie von einem Ansatz von anteiligen Pensionsleistungen schon dem Grunde nach abgesehen hat.

Da diese Angelegenheit für den BFH nicht abschließend geklärt ist, wurde der Fall zurückverwiesen an das FG, wo die erforderlichen Feststellungen der zur Berechnung der Überversorgung heranzuziehenden Aktivbezüge des Begünstigten nachgeholt werden sollen, weshalb man diesen Fall weiterhin beobachten sollte.



## 9. Finanzierung von Pensionszusagen durch Tantiemen

Wegen der noch immer niedrigen Zinsen am Kapitalmarkt kommt dem steueroptimierten Aufbau der Altersvorsorge eine besondere Bedeutung zu. Beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer sind für den Aufbau ihrer Altersvorsorge selbst verantwortlich, da diese nicht in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert sind.

Die Entgeltumwandlung von Tantiemen in eine rückgedeckte Direktzusage bietet hier eine Möglichkeit, die sowohl beim Aufbau als auch bei Auszahlung der Versorgungsbeträge Steuervorteile mit sich bringt.

- **Aufbau (Anspar-/Anwartschaftsphase)**

Tantiemen fallen in der Kapitalgesellschaft gerade in den „guten“ Jahren an. Werden diese dann an den Gesellschafter-Geschäftsführer gezahlt, unterliegen diese neben dessen Geschäftsführergehalt in der Regel dem Spitzensteuersatz und stellen oft für diesen nur ein zusätzliches „Taschengeld“ dar. Durch die Zusage und den Aufbau der Versorgung hingegen entsteht noch kein steuerpflichtiger Zufluss. Bei der Kapitalgesellschaft sind die Aufwendungen steuerlich aber bereits abziehbar.

- **Auszahlung (Versorgungsphase)**

Die Auszahlung der betrieblichen Altersvorsorge in der Versorgungsphase führt zu einem positiven Steuersatzeffekt, sofern die Einkünfte des Gesellschafter-Geschäftsführers dann nicht mehr dem Spitzensteuersatz unterliegen. Dies wird in vielen Fällen zutreffen.

Allerdings dürfen für die steuerwirksame Umwandlung nur solche Gehaltsbestandteile verwendet werden, die noch nicht fällig geworden sind. Die Entgeltumwandlung muss nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, aber **vor** der Feststellung des Jahresabschlusses erfolgen.

Erfolgt die Entgeltumwandlung nach der Feststellung, so ist diese steuerunwirksam. Ist eine flexible und betragsmäßig unbegrenzte Entgeltumwandlung sowie eine Auslagerung des Versorgungsrisikos gewünscht, verbleibt die rückgedeckte Direktzusage als gute Alternative. Gleichwohl muss die Gesamtvergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers angemessen sein, damit die rückgedeckte Direktzusage als Betriebsausgabe abziehbar bleibt, dies aber ist bei Vereinbarung einer Tantieme ohnehin zu beachten.

## 10. Geänderte Bewertung von Pensionsrückstellungen

Die Bewertung von Altersvorsorgeverpflichtungen wurde neu geregelt. Die Änderung betrifft die Ermittlung des Rechnungszinssatzes. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 enden, wird dieser auf Basis eines Zehn- statt Sieben-Jahres-Durchschnitts berechnet. Gründe für diese Änderung sind die anhaltende Niedrigzinsphase sowie die damit verbundenen Folgewirkungen. Diese Neureglung betrifft ausschließlich Pensionsrückstellungen, nicht dagegen Rückstellungen für ähnlich langfristig fällige Verpflichtungen wie solche für Dienstjubiläen oder Altersteilzeit.

Die zusätzlichen Informationspflichten sind:

- In jedem Geschäftsjahr ist der Unterschiedsbetrag zu ermitteln zwischen der Bewertung bei Abzinsung mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen 10 Jahre und bei Abzinsung mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen 7 Jahre.
- Der Unterschiedsbetrag unterliegt einer Ausschüttungssperre analog § 268 Abs. 8 HGB und ist in jedem Jahr im Anhang oder unter der Bilanz darzustellen.

Durch die am 20. Juli 2018 neu veröffentlichten „Heubeck-Richttafeln 2018 G“ wird wieder eine neue Herausforderung auf viele Unternehmen zukommen. Die Heubeck-Richttafeln liegen der Berechnung der Pensionsrückstellungen im Hinblick auf die Lebenserwartung der Anspruchsberechtigten zugrunde und werden die notwendigen Rückstellungsbeträge weiter in die Höhe treiben.

Daher sollte bei Unternehmen mit wenig Eigenkapital über eine Reduzierung der künftigen, noch nicht verdienten Ansprüche (Reduzierung des Future Service) nachgedacht werden.

## **11. Besonderheiten der Abfindungsklausel bei Pensionszusagen**

Der in § 6a Abs. 1 Nr. 3 Halbsatz 2 EStG verwendete Begriff „eindeutige Angabe(n)“ lässt offen, ob sich alle Berechnungsparameter für die Höhe der Abfindung (zum Beispiel die anzuwendende Sterbetafel) wörtlich aus der schriftlichen Pensionszusage ergeben müssen.

Bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen entspricht die Anwendung der Heubeck-Richttafeln langjähriger Verwaltungspraxis. Der BFH hat in seinem Urteil vom 10.07.2019 (XI R 47/179) definiert, dass der Hinweis auf die Anwendung dieser Richttafeln aufgrund einer Auslegung der Abfindungsklausel ausreicht.

In einem weiteren Urteil des BFH (vom 23.07.2019, XI R 48717) sind Pensionszusagen auch nach Einfügung des sog. Eindeutigkeitsgebots (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 Halbsatz 2 EStG) anhand der geltenden Auslegungsregeln auszulegen, soweit ihr Inhalt nicht klar und eindeutig ist. Lässt sich eine Abfindungsklausel nicht dahin auslegen, dass die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende sog. Sterbetafel und der maßgebende Abzinsungssatz ausreichend sicher bestimmt sind, ist die Pensionsrückstellung unter dem Gesichtspunkt eines schädlichen Vorbehalts (§ 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG) steuerrechtlich nicht anzuerkennen.

## **12. Untergang von körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen bei Anteilsübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge**

Mit der sogenannten „Mantelkauf-/§ 8c-Regelung“ des Körperschaftsteuergesetzes besteht eine Vorschrift, die bei Anteilsübertragungen an Kapitalgesellschaften von über 25 % zu einem anteiligen und bei Übertragungen von über 50 % (jeweils innerhalb von 5 Jahren) zu einem vollständigen Untergang der Altverluste führt. Zur Frage, wann davon Ausnahmen zulässig sein könnten, gab es unterschiedliche Auffassungen, die noch nicht abschließend geklärt waren.

Das Bundesverfassungsgericht hat nun in seinem Urteil vom 12.05.2017 Teile des § 8c KStG für mit Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (allgemeiner Gleichheitssatz) unvereinbar erklärt und sich dagegen gewandt, dass ein anteiliger Untergang der Verluste eintritt, obwohl sich nichts an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft geändert hat. Dadurch fehlt ein sachlicher Grund für die durch die Verlustabzugsbeschränkung eintretende Ungleichbehandlung.

Ausgeschlossen von der Verfassungswidrigkeit sind folgende Fälle:

- Anteilsübertragungen bis zu 25 %
- Anteilsübertragungen von mehr als 50 %, da es hier zum Wechsel des Mehrheitsgesellschafters kommt und eine Änderung der wirtschaftlichen Identität deshalb nicht ausgeschlossen ist
- Anteilsübertragungen ab dem 01.01.2016. Eine Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit des zum 20.12.2016 eingeführten § 8d KStG hält sich das BVerfG offen.

Das BVerfG hat den Gesetzgeber verpflichtet, spätestens bis zum 31.12.2018 eine gesetzliche Neuregelung des § 8c KStG zu treffen, die rückwirkend zum 01.01.2008 gelten muss. Sollte bis dahin keine Neuregelung verabschiedet sein, würde ab dem 01.01.2019 rückwirkend auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens (01.01.2008) die unvereinbare Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG für nichtig erklärt.

Bis dahin können einschlägige Verfahren mit Einspruch offengehalten werden. Die Finanzämter haben bereits in der Vergangenheit wegen der verfassungsrechtlichen Zweifel einem Ruhen der Fälle zugestimmt.

### **13. Neuregelung zum körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag § 8d KStG**

Das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften wurde zum 20.12.2016 ins BGB eingeführt. Damit wird das Körperschaftsteuergesetz um einen § 8d erweitert. Inhalte sind u. a. der Wegfall (ganz oder teilweise) nicht genutzter Verluste bei Erwerb von Anteilen an einer Körperschaft bzw. dass diese nicht wegfallen, wenn die Körperschaft über stille Reserven verfügt (sog. Stille-Reserven-Klausel) oder die Voraussetzungen der Konzernklausel erfüllt sind.

Des Weiteren können Körperschaften nunmehr nicht genutzte Verluste trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels auf Antrag weiter nutzen, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Wechsel erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist.

Die Neuregelung gilt rückwirkend ab dem 01.01.2016.

## 14. Digitaler Finanzbericht

Im Zuge der Digitalisierung von Geschäftsprozessen werden Finanzinformationen wie Jahresabschlüsse und Einnahmenüberschussrechnungen heute fast ausnahmslos per EDV aufbereitet. Auch die Übermittlung an die Finanzverwaltung (E-Bilanz) und den elektronischen Bundesanzeiger (EHUG) erfolgt bereits digital. Bei den Banken und Sparkassen werden bisher jedoch noch Jahresabschlüsse in Papier oder als PDF eingereicht.

Banken und Sparkassen haben jetzt, begleitet von den berufsständischen Organisationen der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Anbietern von Buchhaltungssoftware und weiteren Beteiligten, den einheitlichen Standard „Digitaler Finanzbericht“ entwickelt. Damit steht ein effizientes, medienbruchfreies und sicheres Verfahren zur Verfügung.

Die Vorteile sind:

- Der digitale Finanzbericht ist rechtlich dem bisherigen Papierabschluss gleichgestellt
- sichere Übermittlung
- schnellere Bearbeitungszeit bei Kreditinstituten
- keine Veränderung der Haftungssituation gegenüber der „klassischen“ Vorgehensweise
- Datentiefe und Umfang wie bisher
- Ein standardisierter Ablauf reduziert zeit-, kosten- und arbeitsintensive Rückfragen

Zur Teilnahme am Verfahren ist lediglich die Abgabe der Teilnahme- und Verbindlichkeitserklärung (TVE) an die Hausbank notwendig. Das entsprechende Formular erhalten Sie bei Ihrer Bank oder Sparkasse. Informieren Sie dann Ihren Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer mit einer Kopie der TVE, damit dieser die elektronische Übermittlung übernehmen kann und eine entsprechende Vereinbarung mit Ihnen geschlossen werden kann. Sie erklären mit der TVE die Verbindlichkeit der übermittelten Jahresabschlüsse. In der TVE ist der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer als Übermittler einzutragen, um ihn gegenüber der Bank oder Sparkasse zu autorisieren.

## 15. GmbH – „Gesellschafterlistenverordnung“

Am 01.07.2018 ist die „Verordnung über die Ausgestaltung der Gesellschafterliste“ (Gesellschafterlistenverordnung) in Kraft getreten. Nicht nur Notare, sondern auch GmbH-Geschäftsführer müssen die neue Verordnung kennen, da sie für die Ordnungsmäßigkeit der Gesellschafterliste beim Handelsregister verantwortlich sind.

Nach § 40 Abs. 1 GmbHG haben Geschäftsführer unverzüglich nach jeder Veränderung in den Personen der Gesellschafter oder des Umfangs ihrer Beteiligung eine von ihnen unterschriebene Liste der Gesellschafter zum Handelsregister einzureichen. In dieser Liste müssen folgende Angaben gemacht werden:

- Name, Vorname, Geburtsdatum und Wohnort des Gesellschafters
- die Nennbeträge und die laufenden Nummern der von jedem Gesellschafter übernommenen Geschäftsanteile
- die mit jedem Geschäftsanteil verbundene prozentuale Beteiligung am Stammkapital
- der Gesamtumfang der Beteiligung am Stammkapital als Prozentsatz, wenn ein Gesellschafter mehrere Geschäftsanteile hält
- bei Gesellschaften, die ihrerseits im Handelsregister eingetragene Gesellschaften sind: die Firma, der Satzungssitz, das zuständige Register und die Registernummer, bei nicht im Handelsregister eingetragenen Gesellschaften: deren jeweilige Gesellschafter mit Name, Vorname, Geburtsort und Wohnort

Aus der Abfolge der eingereichten Gesellschafterlisten muss sich die Entwicklung des Gesellschafterbestands lückenlos ergeben. Kommt es zu Änderungen bei den in der Gesellschafterliste zu erfassenden Mindestangaben, werden diese in einer Veränderungsspalte eingetragen, um die die Gesellschafterliste künftig ergänzt wird.

Gesellschaften, die vor dem Inkrafttreten der Verordnung gegründet worden sind, müssen die Anforderungen laut Verordnung erstmals dann beachten, wenn sie aufgrund einer Veränderung im Gesellschafterbestand eine neue Gesellschafterliste nach dem 01.07.2018 einreichen müssen.

GmbH-Geschäftsführer, die ihre Pflicht zur ordnungsgemäßen Einreichung der Gesellschafterliste verletzen, haften gegenüber den Gesellschaftern, deren Beteiligung sich geändert hat, und den Gläubigern der Gesellschaft für den daraus entstandenen Schaden.

Soweit ein deutscher Notar an der Änderung des Gesellschafterkreises beteiligt war, ist er allein für die Erstellung einer aktuellen Gesellschafterliste und deren Einreichung zum Handelsregister zuständig. Für die Geschäftsführung verbleibt dann nur noch die Prüfungspflicht.



## **16. Jahressteuergesetz 2019: Änderungen bei der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer**

Die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG ist wieder (rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2008) anwendbar. Hinsichtlich der in bestimmten Fällen maßgebenden Einhaltung der Lohnsummenregelung soll der Verweis auf die entsprechende Anwendung des § 13a Abs. 1 Satz 3 und 4 und Abs. 4 ErbStG statisch auf die Fassung des Gesetzes vom 24.12.2008 (BGBl. I S. 3018) festgeschrieben werden (Verweis auf den zum Zeitpunkt der Normierung der Sanierungsklausel geltenden § 13a Abs. 1 Satz 3 und 4 ErbStG).

Eine Entscheidung des EuGH am 20.09.2018 (C-685/16) macht die Änderung des § 9 Nr. 7 GewStG-E notwendig: Die im Vergleich zu inländischen Schachteldividenden (§ 9 Nr. 2a GewStG) erhöhten Anforderungen an das gewerbesteuerliche Schachtelprivileg in Drittstaatenfällen sei unionsrechtswidrig.

Die Finanzverwaltung hatte in ihrem Ländererlass vom 25.01.2019 bereits reagiert und wendet die Anforderungen bei Drittlandsdividenden in allen offenen Fällen nicht mehr an.

Nun sollen die erhöhten Anforderungen auch im Gewerbesteuergesetz gestrichen werden. In diesem Zusammenhang sollen auch die bisher für EU-Gesellschaften geltenden besonderen Anforderungen (u. a. 10%-Beteiligungsgrenze) aufgehoben werden.

Eine Unterscheidung zwischen einer Geschäftsleitung im EU-Ausland und im übrigen Ausland ist künftig – ab dem Veranlagungszeitraum 2020 – nicht mehr vorgesehen. Einheitlich soll das gewerbesteuerliche Schachtelprivileg bei einer Beteiligung von mindestens 15 % greifen.

Künftig – ab Verträgen nach dem 31.12.2019 – sollen bei Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen, die bestimmte Schadstoffausstoß- oder Reichweitenkriterien (zeitlich gestaffelt) erfüllen, nur noch 10 % der Miet- und Leasingaufwendungen in die Hinzurechnung einfließen. Entsprechendes soll für Fahrräder gelten, die keine Kraftfahrzeuge sind.