

MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2020/2021

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN	2
1. Größenklassen	2
2. Offenlegung des Jahresabschlusses	4
3. Hinterlegung für Kleinunternehmen	5
4. Corona – Folgen für die Rechnungslegung	7
5. Gesellschafterfinanzierung – Rechtsprechungsänderung – eigenkapitalersetzende Maßnahmen des Gesellschafters	8
6. Aussetzung der Insolvenzantragspflicht bei Überschuldung	11
7. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2019 ist elektronisch zu übermitteln	12
8. Zweifel des BFH an der Umsatzsteuerfreiheit bestimmter Leistungen von Sportvereinen	14
9. Aufweichung der 75 %-Grenze bei Pensionszusagen?	15
10. Abzug der Beiträge an einen Pensionsfonds als Betriebsausgaben	16
11. Geänderte Bewertung von Pensionsrückstellungen	18
12. Besonderheiten der Abfindungsklausel bei Pensionszusagen	19
13. Untergang von körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen bei Anteilsübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge	19
14. Digitaler Finanzbericht	21
15. GmbH – „Gesellschafterlistenverordnung“	22
16. Jahressteuergesetz 2020: Änderungen bei der Körperschaftsteuer	23

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

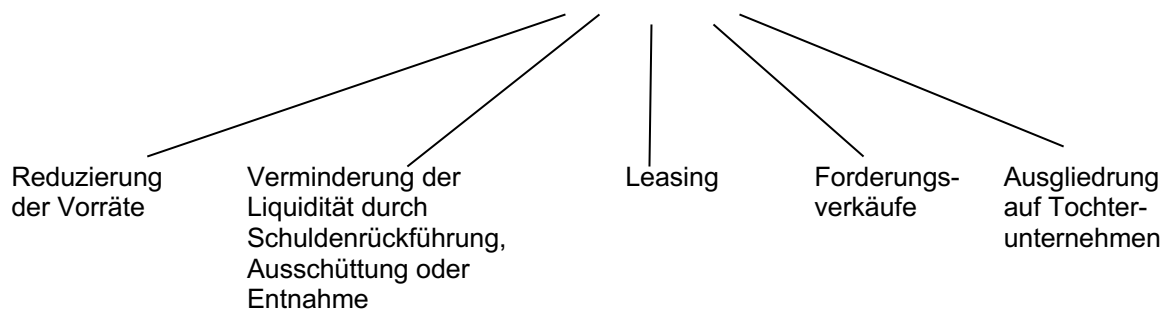
1. Größenklassen

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
Bilanzsummen in Mio. EUR	> 0,35 – 6	> 6 – 20	> 20
Umsatz in Mio. EUR	> 0,7 – 12	> 12 – 40	> 40
Mitarbeiter	> 10 – 50	> 50 – 250	> 250

- 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 den größenabhängigen Erleichterungen für kleine Gesellschaften.

	Kleine Gesellschaften	Mittelgroße Gesellschaften	Große Gesellschaften
Jahresabschluss • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Anhang	<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> (1) <input checked="" type="checkbox"/> (2) (3)	<input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> <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)	<input checked="" type="checkbox"/> (5)
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> (5)	<input checked="" type="checkbox"/> (5)
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) Durch BilRUG 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 31.12.2019 sind bis zum 31.12.2020 im elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen. Offen ist, ob es im Zusammenhang mit der Corona-Krise zu einer Fristverlängerung kommt.

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 2019 sind also spätestens bis zum 31.12.2020 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 „freikau- fen“). 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 Tä- tigwerden des Bundesamtes für Justiz nachgeholt wird. Ist das Ordnungsgeld bereits festge- setzt, dann kann keine Herabsetzung mehr erfolgen.

Zulassung einer Rechtsbeschwerde

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

3. Hinterlegung für Kleinstunternehmen

Kleinstunternehmen sind solche, die an den letzten zwei Bilanzstichtagen zwei der drei nach- stehenden Merkmale nicht überschreiten.

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

Sie können Offenlegungserleichterungen in Anspruch nehmen (Befreiung von bestimmten Bi- lanzierungspflichten sowie Verzicht auf den Anhang). Es kann eine Hinterlegung beim elekt- ronischen Bundesanzeiger erfolgen, sodass die Daten nur bei Nachfrage an Dritte zur Infor- mation 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.

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 (§ 266 Abs. 1 Satz 4 HGB).

Die Angaben unter der Bilanz

Kleinstkapitalgesellschaften können auf den Anhang verzichten, wenn folgende Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden (§ 264 Abs. 1 Satz 5 HGB):

- 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)

Neben diesen genannten Angaben können 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. Corona – Folgen für die Rechnungslegung

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat drei fachliche Hinweise (<https://www.idw.de/idw/im-fokus/coronavirus>) veröffentlicht, die sich damit befassen, welche Folgen das Virus auf die Rechnungslegung (HGB/IFRS) hat.

- Teil 1 vom 04.03.2020 dreht sich um die Auswirkungen der Corona-Pandemie auf ausgewählte Aspekte der HGB- und IFRS-Rechnungslegung für Abschlüsse und Lageberichte zum 31.12.2019 und deren Prüfung.
- Teil 2 vom 25.03.2020 baut auf diesem Hinweis auf bzw. ergänzt ihn, u. a. um die Auswirkungen auf Abschlüsse und Lageberichte für Berichtsperioden, die nach dem 31.12.2019 enden, und um ausführlichere Hilfestellungen zum Prüfungsprozess. Soweit die Ausführungen im Hinweis vom 04.03.2020 auch Relevanz für Berichtsperioden haben, die nach dem 31.12.2019 enden, wird – um Wiederholungen zu vermeiden – auf diese verwiesen.
- Teil 3 vom 08.04.2020 und Update vom 02.07.2020 ergänzt die vorangegangenen Teile um weitere Hinweise u. a. zu ausgewählten Zweifelsfragen zu den Auswirkungen auf die Rechnungslegung nach HGB und IFRS sowie zu den Auswirkungen auf die Prüfung.

Eine Auswirkung kann sich insbesondere auch auf die Anhangs- und Lageberichtserstattung ergeben.

Im **Anhang** ist zu berichten:

- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie deren Änderungen (Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, bestandsgefährdende Risiken, öffentliche Hilfsmaßnahmen, Going-Concern-Prämisse)
- Restlaufzeiten von Verbindlichkeiten (Änderungen?)
- Außerbilanzielle Geschäfte und sonstige finanzielle Verpflichtungen, geänderte Finanzlage und daher geänderte Bedeutung, Auswirkungen auf die Liquiditätslage
- Gründe für die Unterlassung einer außerplanmäßigen Abschreibung wegen einer voraussichtlich nicht dauernden Wertminderung von Finanzanlagen
- Risikoänderung wegen Inanspruchnahme aus Haftungsverhältnissen (Rückstellungsansatz?)

- Aufwendungen von außerordentlicher Größenordnung oder Bedeutung (Sanierungsmaßnahmen)
- Nachtragsbericht
-

Im **Lagebericht** ist zu berichten:

- Ferner ist im Lagebericht die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern, zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben
- Prognosezeitraum mindestens ein Jahr, gerechnet vom letzten Abschlussstichtag
- Bei außergewöhnlich hoher Unsicherheit reichen komparative Prognosen aus („Der Umsatz sinkt“)

5. 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 grundsätzliche 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. Sonderregelungen gibt es derzeit wegen der Corona-Krise.

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 ebenfalls grundsätzlich zu passivieren (siehe dazu BMF vom 08.09.2006, BStBl I 2006, 497).

Ein wirksamer **Rangrücktritt** (z. B. für einen Gesellschafter, der seiner GmbH Darlehen gewährt hat) hat nach der neuesten Rechtsprechung des BFH 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 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 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.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes gelten die bisherigen Grundsätze für solche Darlehen, die bis zum 27.09.2017 gewährt wurden, weiterhin. Die Finanzverwaltung hat sich mit BMF-Schreiben vom 05.04.2019 der Rechtsprechung angeschlossen.

Durch das Jahressteuergesetz 2019 wurde § 17 EStG erstmals um eine gesetzliche Definition der Anschaffungskosten der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ergänzt. Der neu eingefügte § 17 Abs. 2a EStG regelt die nachträglichen Anschaffungskosten wie folgt:

Zu den nachträglichen Anschaffungskosten gehören danach insbesondere:

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.

Eine Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten im Sinne von § 17 Abs. 2a S. 3 EStG ist unabhängig von der Beteiligungshöhe des Gesellschafters. Die Neuregelung gilt für Veräußerungen nach dem 31.07.2019 und auf Antrag auch rückwirkend.

6. Aussetzung der Insolvenzantragspflicht bei Überschuldung

Die Pflicht zum Insolvenzantrag bei überschuldeten Unternehmen bleibt bis zum 31.12.2020 ausgesetzt. Diese Verlängerung gilt allerdings nur für Unternehmen, die infolge der Coronavirus-Pandemie überschuldet sind, ohne zahlungsunfähig zu sein. Denn anders als bei zahlungsunfähigen Unternehmen bestehen bei überschuldeten Unternehmen Chancen, die Insolvenz dauerhaft abzuwenden.

Unternehmen, die zahlungsunfähig sind, können dagegen ihre fälligen Verbindlichkeiten bereits nicht mehr bezahlen. Um das erforderliche Vertrauen in den Wirtschaftsverkehr zu erhalten, werden diese Unternehmen daher nicht in die Verlängerung einbezogen.

Voraussetzung für die Aussetzung ist, dass der Insolvenzgrund auf den Auswirkungen der Corona-Epidemie beruht und dass aufgrund einer Beantragung öffentlicher Hilfen bzw. ernsthafter Finanzierungs- oder Sanierungsverhandlungen eines Antragspflichtigen begründete Aussichten auf Sanierung bestehen. Mit dieser Maßnahme soll verhindert werden, dass Unternehmen nur deshalb Insolvenz anmelden müssen, weil die von der Bundesregierung beschlossenen Hilfen nicht rechtzeitig bei ihnen ankommen. Die reguläre Drei-Wochen-Frist der Insolvenzordnung soll daher für diese Fälle nicht gelten.

Im Einzelnen gilt nun:

- Die Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrags nach § 15a InsO und § 42 Abs. 2 BGB wird ausgesetzt. Die Regelung gilt rückwirkend auch für den Zeitraum ab dem 01.03.2020. Ausnahme: Die Aussetzung gilt nicht, wenn die Insolvenzreife nicht auf den Folgen der Pandemie beruht.
- Geschäftsleiter haften während der Aussetzung der Insolvenzantragspflichten nur eingeschränkt für Zahlungen, die sie nach Eintritt der Insolvenzreife des Unternehmens vornehmen.
- Während der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht an von der COVID-19-Pandemie betroffene Unternehmen gewährte neue Kredite sind nicht als sittenwidriger Beitrag zur Insolvenzverschleppung anzusehen.
- Während der Aussetzung erfolgende Leistungen an Vertragspartner sind nur eingeschränkt anfechtbar.
- Die Möglichkeit von Gläubigern, durch Insolvenzanträge Insolvenzverfahren zu erzwingen, werden eingeschränkt.

Anmerkung: Bis Sommer 2021 ist die europäische Restrukturierungsrichtlinie in deutsches Recht umzusetzen, die unter bestimmten Bedingungen die Restrukturierung eines Unternehmens mit seinen Gläubigern gerichtsnah, aber ohne Insolvenzverfahren ermöglicht.

7. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2019 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.esteuer.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).
- 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 2019/2020

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.

- Folgende Felder sind für die Übermittlung an die Finanzverwaltung nicht mehr zugelassen: Textpositionen in den Berichtsteilen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind gesperrt. Erläuterungen sind in einer Fußnote zu den jeweiligen Taxonomie-Positionen zu übermitteln.
- Positionen, die in der Steuerbilanz, nicht aber in der Handelsbilanz zulässig sind, haben eine Auszeichnung als „notPermittedFor“ = handelsrechtlich erhalten.
- Angaben, die für eine steuerliche Gewinnermittlung keine Bedeutung haben, werden für die Übermittlung an die Finanzverwaltung nicht mehr zugelassen.
- Es wurden zahlreiche neue Taxonomie-Positionen zur Darstellung von Sachverhalten auf Ebene des Anlegers, der dem Betriebsvermögen zugeordnete Investmentanteile hält, aufgenommen.
- Es greift eine Regel, durch die E-Bilanzen einer Mitunternehmerschaft als fehlerhaft zurückgewiesen werden, sofern Gewinnanteile eines Mitunternehmers unmittelbar auf einem steuerlich als Fremdkapital zu beurteilenden Gesellschafterkonto erfasst werden. Hier steht die neue Taxonomie-Position „Forderungen gegen Gesellschaft/Gesamthand“

für Zwecke der Übermittlung einer Sonderbilanz zur Verfügung. Die Ergebnisanteile der Gesellschafter müssen in einem ersten Schritt zwingend auf einem Eigenkapitalkonto des Gesellschafters erfasst werden.

Auf www.eststeuer.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.

8. Zweifel des BFH an der Umsatzsteuerfreiheit bestimmter Leistungen von Sportvereinen

Aufgrund eines noch immer anhängigen Verfahrens wird die Umsatzsteuerfreiheit von Leistungen, die Sportvereine gegen gesondertes Entgelt erbringen, infrage gestellt.

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. Ein Datum der Entscheidung ist noch nicht absehbar.

9. 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. Auch bis Redaktionsschluss zum 31.10.2020 ist der Fall nicht abschließend geklärt.

10. Abzug der Beiträge an einen Pensionsfonds als Betriebsausgaben

Aufgrund der anhaltenden, nicht enden wollenden Niedrigzinsphase sowie der allgemein steigenden Lebenserwartung sind Altersvorsorgen mit Direktzusagen für Arbeitgeber ein finanzielles Risiko geworden. Es könnte sich daher lohnen, die Auslagerung von Pensionsverpflichtungen auf einen Pensionsfonds in Betracht zu ziehen.

Allerdings herrscht Uneinigkeit darüber, wie mit den Konsequenzen der Auslagerung bilanziell und steuerlich umgegangen werden soll. Speziell geht es um die Unterscheidung von sogenanntem Past Service und Future Service und deren Behandlung in Bezug auf die ggf. notwendige Auflösung der Pensionsrückstellung.

Der BMF vertritt in seinem Schreiben vom 10.07.2015 die Ansicht, dass eine Lohnsteuerfreiheit für den Arbeitnehmer nach § 3 Nr. 66 EStG nur für diejenigen Zahlungen an den Pensionsfonds in Betracht kommt, die für bis zum Zeitpunkt der Übertragung bereits erdienten Versorgungsansparungen geleistet werden (Past Service). Der bereits erdiente Teil zum Übertragungszeitpunkt soll nach den Regelungen in § 2 BetrAVG ermittelt werden. Durch einen Barwertvergleich auf Basis von § 6a EStG kann nachgewiesen werden, dass ein anderer Pensionsfondstarif dem rechnerisch übertragungsfähigen Past Service gleichwertig ist. Nach § 4e Abs. 3 EStG können die auf unwiderruflichen Antrag insgesamt erforderlichen Leistungen an einen Pensionsfond zur teilweisen oder vollständigen Übernahme einer Pensionsverpflichtung auf die auf die Übertragung folgenden zehn Wirtschaftsjahre gleichmäßig als Betriebsausgabe verteilt werden.

Kommt es bei gleichzeitiger Auslagerung des Future Service (zukünftig noch zu erdienende Versorgungsansprüche) zu einer gewinnerhöhenden Auflösung der Pensionsrückstellung, schreibt § 4e Abs. 3 S. 3 EStG vor, dass die Leistungen an den Pensionsfonds in Höhe der aufgelösten Rückstellung im Wirtschaftsjahr der Übertragung als Betriebsausgabe abgezogen werden dürfen; der Rest muss gleichmäßig auf die folgenden zehn Jahre verteilt werden.

So weit, so klar.

Strittig ist jedoch die aufzulösende Höhe der Pensionsrückstellung und die damit einhergehende Höhe des sofortigen Betriebsausgabenabzugs. Gemäß BMF ist dieser nämlich nur auf den Teil der Auflösung der Rückstellung möglich, der sich auf den erdienten Teil bezieht. Das Finanzgericht München (6 K 3285/14 vom 04.10.2017) bemerkt jedoch, dass dies nicht dem Förderzweck des § 4e EStG entspräche. Stattdessen erkennt es einen vollen Abzug der aufgelösten Rückstellung an. Außerdem berücksichtigt bereits der bilanzielle Teilwert nach § 6a EStG den Abzug der noch nicht erdienten Ansprüche. Eine nochmalige Minderung der Bemessungsgrundlage für den sofortigen Betriebsausgaben-abzug ist somit nicht richtig. Das Finanzgericht Hessen kam in einem ähnlich gelagerten Fall zu demselben Ergebnis.

Deutlich wird die Tragweite in der Praxis an einem vorgebrachten Beispiel:

Im Jahr 2002 wird eine Pensionsverpflichtung nach § 6a EStG auf einen Pensionsfonds übertragen, der bereits erdiente Teil beträgt 40 % der Versorgungsleistungen. Zum 31.12.2001 beträgt die Pensionsrückstellung insgesamt EUR 100.000,00. Bei einer Einmalbelastung an den Pensionsfonds von EUR 200.000,00 wäre nach dem Modell des BMF ein sofortiger Betriebsausgabenabzug trotzdem nur in Höhe von EUR 40.000,00 möglich. Nach der Lösung der beiden Finanzgerichte wären es dagegen volle EUR 100.000,00. Es ist doch ein entscheidender Unterschied, ob die finanzielle Last im Jahr der Übertragung durch die Auslegung von § 4e Abs. 3 EStG abgedeckt wird oder im Gegenteil noch eine zusätzliche steuerliche Belastung durch den auf EUR 60.000,00 erhöhten Gewinn entsteht.

Inzwischen befasst sich der BFH mit dem Vorgehen (XI R 52/17).

11. Geänderte Bewertung von Pensionsrückstellungen

Die Bewertung von Altersvorsorgeverpflichtungen wurde neu geregelt. Die Änderung betrifft die Ermittlung des Rechnungszinssatzes. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 enden, wird dieser auf Basis eines Zehn- statt Siebenjahresdurchschnitts berechnet. Gründe für diese Änderung sind die anhaltende Niedrigzinsphase sowie die damit verbundenen Folgewirkungen. Diese Neuregelung 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 20.07.2018 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.

Ergänzend ist auf das BMF-Schreiben vom 17.12.2019 hinzuweisen, nach dem Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG für im Jahr der Veröffentlichung neuer Rechtsgrundlagen vereinbarte Versorgungszusagen nicht nach § 6a Abs. 4 S. 2 EStG zu verteilen sind. Damit folgt das BMF dem Urteil des BFH vom 13.02.2019 (XI R 34/16).

Aus Billigkeitsgründen kann jedoch weiterhin die bisherige Verwaltungsauffassung angewandt werden, dass der durch neue Richttafeln entstehende Unterschiedsbetrag, auf drei Wirtschaftsjahre verteilt, der Pensionsrückstellung zugeführt wird. Dies muss dann jedoch für alle Versorgungszusagen einheitlich erfolgen.

12. Besonderheiten der Abfindungsklausel bei Pensionszusagen

Der in § 6a Abs. 1 Nr. 3 Halbs. 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 deshalb in seinem Urteil vom 10.07.2019 (XI R 47/179) definiert, dass ein 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 Halbs. 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.

Es zeigt sich daher, dass bestehende Zusagen regelmäßig auf Konformität mit der Rechtsprechungsentwicklung überprüft werden sollten.

13. Untergang von körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen bei Anteilsübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge

Durch das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 12.05.2017 wurden Teile des § 8c KStG für mit Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (allgemeiner Gleichheitssatz) unvereinbar erklärt. Zu bemängeln war, dass bei Anteilsübertragungen an Kapitalgesellschaften von über 25 % ein Untergang der Altverluste eintritt, obwohl sich nichts an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft geändert hat. Dadurch fehle 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

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.

Inzwischen hat der Gesetzgeber den umstrittenen Satz 1 im § 8c Abs. 1 KStG gestrichen. Somit beinhaltet die Regelung nur noch den vollständigen Verlustuntergang bei Übertragung von mehr als 50 % der Anteile an einer Körperschaft innerhalb von fünf Jahren. Anzuwenden ist sie erstmals für Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007.

Damit ist der Streit jedoch noch nicht beendet, denn das Finanzgericht Hamburg legte mit Beschluss vom 29.08.2017 (2 K 245/17) beim BVerfG die Frage vor, ob auch der alte § 8c Abs. 1 S. 2 KStG – jetzt S. 1 – und damit der vollständige Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren verfassungswidrig sei. Dieses Verfahren ist derzeit noch beim BVerfG unter Az. 2 BvL 19/17 anhängig.

Die Einführung des § 8d KStG zum VZ 2016 gab die Möglichkeit, bei Fortführung des verlustverursachenden Geschäftsbetriebs unter bestimmten Voraussetzungen und auf Antrag den Verlustvortrag trotz eines grundsätzlich schädlichen Anteilseignerwechsels weiter zu nutzen. Am 13.08.2020 hat der BMF einen Entwurf herausgebracht, der Folgendes hierzu regeln soll:

- Der Antrag ist in der Steuererklärung des Veranlagungszeitraums zu stellen, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, spätestens jedoch bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder der Feststellung über den Verlustvortrag.
- Dem Steuerpflichtigen wird ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der Stille-Reserven-Klausel nach § 8c Abs. 1 S. 5 ff. KStG und dem Antrag nach § 8d KStG eingeräumt. Beides kann nicht angewendet werden.
- Die in § 8d Abs. 1 S. 4 KStG genannten qualitativen Merkmale, die ein Geschäftsbetrieb für die Anwendung des § 8d KStG erfordern muss, sind nicht abschließend. Es müssen auch nicht alle Merkmale zugleich vorliegen oder gleich stark ausgeprägt sein.

- Die Anwendung von § 8d KStG ist nur für Verluste möglich, die auf der ununterbrochenen Ausübung des Geschäftsbetriebs beruhen. Schädlich sind beispielsweise die Stellung als Organträger einer Organschaft oder die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft, die Einstellung oder die (zeitweise) Ruhendstellung des Geschäftsbetriebs (Ausnahme: zeitweise Schließung von Saisonbetrieben oder aufgrund von behördlicher Anordnung) sowie die Änderung des satzungsmäßigen Unternehmensgegenstandes. Eine zeitliche Beschränkung der schädlichen Ereignisse ist nicht vorgesehen.
- § 8d KStG ist erstmals auf schädliche Beteiligungserwerbe i. S. d. § 8c KStG anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 erfolgen.

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, 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 2020: Änderungen bei der Körperschaftsteuer

Mit der geplanten Änderung von § 5 KStG soll ab dem Veranlagungszeitraum 2020 ein Erlass aus dem BMF-Schreiben vom 20.11.2014 gesetzlich verankert werden.

Es handelt sich um die bisher im Billigkeitswege gewährte Steuerbefreiung für die vorübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlings und Asylbewerbern. Dies wird zudem auf alle Wohnungslosen ausgeweitet. Für die Gewerbesteuer gilt diese Steuerbefreiung entsprechend.