



Bachstraße 21
32257 Bünde
Telefon: +49 5223-92800
Telefax: +49 5223-928080

info@wortmann-partner.de
www.wortmann-partner.de

Wortmann & Partner, Bachstraße 21, 32257 Bünde

Jahresrundschriften 2015 -Kapitalgesellschaften

Bünde, den 4. Dezember 2015

Sehr geehrter Mandant,

anbei erhalten Sie unser Jahresrundschriften 2015 für Kapitalgesellschaften. In dem Schreiben erfahren Sie alles über die wichtigsten Änderungen und Anpassungen die Kapitalgesellschaften betreffen.

Sie haben Fragen zu einzelnen Themen? Sprechen Sie uns an, wir sind gerne für Sie da.

Ihre Steuerberatungsgesellschaft
Wortmann & Partner

Inhaltsverzeichnis

1.	Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz: Änderungen bei den Größenklassen	3
2.	Offenlegung des Jahresabschlusses	8
3.	MicroBilG-Erleichterungen für Kleinstunternehmen - wie funktioniert beim Bundesanzeiger die Hinterlegung der Bilanz inkl. der Angaben unter der Bilanz?	8
4.	Ordnungsgeldverfahren – Absenkung der Mindestordnungsgelder für Klein- bzw. Kleinstkapitalgesellschaften	11
5.	Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – die wesentlichen Änderungen im Einzelabschluss	13
6.	Wegfall Eigenkapitalersatzende Gesellschafterdarlehen / Rangrücktritt / steuerliche Berücksichtigung	15
7.	Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuer	17
8.	Haftung des Gesellschafters bei Nutzungsüberlassung	17
9.	Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2014 ist elektronisch zu übermitteln	17
10.	Streichung steuerfreier Veräußerungen bei Streubesitzanteilen < 10%	20
11.	Vorsicht beim Rangrücktritt	20
12.	Aufweichung der 75% Grenze bei Pensionszusagen?	20
13.	Finanzierung von Pensionszusagen durch Tantiemen	21
14.	Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen	21
15.	Kosten für gescheiterten Beteiligungserwerb	22
16.	Vorsicht bei Gehaltserhöhung und Pensionsrückstellung	22
17.	Gemeinnützigkeitsrecht (Vereine etc.): Anerkennung von Aufwandsspenden	23
18.	Gemeinnützigkeitsrecht (Vereine etc.): Neue Muster für Zuwendungsbestätigungen	23

1. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz: Änderungen bei den Größenklassen

Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ist am 23.07.2015 in Kraft getreten. Die neuen Vorschriften sind grundsätzlich auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 beginnen, also erstmals für das Geschäftsjahr 2016.

Vorgezogene Anwendung der Schwellenwerte und Neudefinition der Umsatzerlöse (Geschäftsjahre 2014 und 2015)

Demgegenüber dürfen die §§ 267, 267a Abs. 1, § 277 Abs. 1 sowie § 293 HGB bereits auf Abschlüsse und Lageberichte für nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahre angewendet werden, dies jedoch nur im Paket. Die Inanspruchnahme der angehobenen Schwellenwerte für kleine und mittelgroße Unternehmen nach § 267 HGB bzw. für Konzerne nach § 293 HGB ist somit an die Anwendung der neuen Umsatzerlösdefinition des § 277 Abs. 1 HGB gekoppelt (i.d.R. kommt es hier zu einer Ausweitung der Umsatzerlöse – siehe Punkt 5). Im Fall der Ausübung des Wahlrechts zur vorzeitigen Anwendung dieser Vorschriften sind die vorstehenden Regelungen auch auf Abschlüsse und Lageberichte für das nach dem 31.12.2014 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Sofern von dem Wahlrecht kein Gebrauch gemacht wird, sind die Vorschriften erstmals zwingend auf Abschlüsse und Lageberichte für das nach dem 31.12.2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.

Für Kapitalgesellschaften, die durch die o.g. Anhebung der Schwellenwerte in eine andere (niedrigere) Größenklasse eingestuft werden, können sich im Hinblick auf die Offenlegungspflichten erhebliche Erleichterungen ergeben. Wurden die Offenlegungspflichten für den Jahresabschluss 2014 bis zum Inkrafttreten des BilRUG (23.07.2015) noch nicht erfüllt und wird die Gesellschaft rückwirkend zum 31.12.2014 als „klein“ eingestuft, dann können von der bisher noch mittelgroßen Kapitalgesellschaft jetzt die Offenlegungserleichterungen des § 326 HGB in Anspruch genommen werden, also Verzicht auf die Offenlegung der GuV und der Anhangsangaben zur GuV. Die Aufstellungserleichterungen für Zwecke der Offenlegung können nachgeholt werden (z.B. weniger Anhangsangaben). Der Lagebericht und auch evtl. der Bestätigungsvermerk müssen nicht offengelegt werden, da es sich jetzt um eine „kleine Kapitalgesellschaft“ handelt.

Der Gesetzgeber geht davon aus, dass ca. 7.000 bislang mittelgroße Kapitalgesellschaften künftig als klein und ca. 300 bisher große Kapitalgesellschaften künftig als mittelgroß einzustufen sind.

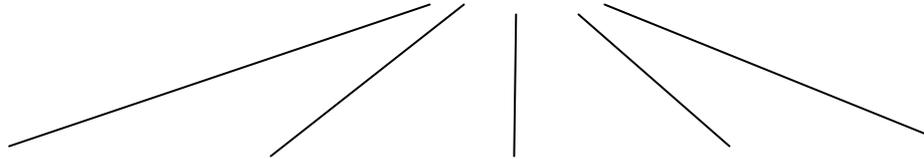
Größenklassen

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 (BS) in Mio. EUR			
Bisher	$0,35 > BS \leq 4,84$	$4,84 > BS \leq 19,25$	$BS > 19,25$
Neu	$0,35 > BS \leq 6$	$6 > BS \leq 20$	$BS > 20$
Umsatzerlöse (UE) in Mio. EUR			
Bisher	$0,7 > UE \leq 9,68$	$9,68 > UE \leq 38,5$	$UE > 38,5$
Neu	$0,7 > UE \leq 12$	$12 > UE \leq 40$	$UE > 40$
Arbeitnehmer (AN)			
Bisher	$10 > AN \leq 50$	$50 > AN \leq 250$	$AN > 250$
Neu	$10 > AN \leq 50$	$50 > AN \leq 250$	$AN > 250$

- Deutliche Heraufsetzung der Schwelle vom **kleinen** zum **mittleren** Unternehmen,
- deswegen evtl. **keine Prüfungspflicht** mehr/ Vermeidung der **Publizitätspflicht**,
- in Grenzbereichen: Einflussnahme auf die **Bilanzsumme zum 31.12.2015**



Reduzierung der Vorräte	Verminderung der Liquidität durch Schuldenrückführung Ausschüttung oder Entnahme	Leasing	Forderungs- verkäufe	Ausgliederung auf Tochter- unternehmen
----------------------------	--	---------	-------------------------	--

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 <ul style="list-style-type: none"> • Bilanz • Gewinn- und Verlustrechnung • Anhang 	<input checked="" type="checkbox"/> o ⁽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 (nur bei AG und GmbH)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> ^{(5) (6)}	<input checked="" type="checkbox"/> ^{(5) (6)}
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses (nur bei AG und GmbH)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> ^{(5) (6)}	<input checked="" type="checkbox"/> ^{(5) (6)}
Bestätigungsvermerk (nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	---	<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) Bei einer GmbH in Sonderfällen: Angaben (ggf. Vorschlag und Beschluss) zur Ergebnisverwendung müssen nicht offengelegt werden.
- (6) Bei haftungsbeschränkten Personengesellschaften: Angaben (ggf. Vorschlag und Beschluss) zur Ergebnisverwendung müssen nicht offen gelegt werden.

(Quelle: Berufsrechtliches Handbuch, 3.2.3 Hinweise zur Offenlegung nach den §§ 325 ff. HGB), Übersicht zu den einzureichenden Unterlagen, Erklärungen und Angaben unter 2.3.1

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 Kleinstunternehmen (siehe nachfolgend unter 3.). Die Jahresabschlüsse zum 31.12.2014 sind bis zum 31.12.2015 im elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen.

3. MicroBilG-Erleichterungen für Kleinstunternehmen – wie funktioniert beim Bundesanzeiger die Hinterlegung der Bilanz inkl. der Angaben unter der Bilanz?

Für Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften, deren Abschlussstichtag nach dem 30.12. 2012 liegt, wurde eine neue Größenklasse für Kleinstkapitalgesellschaften eingeführt. Dies bedeutet beispielsweise: Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten sowie Verzicht auf den umfangreichen Anhang zur Bilanz.

Ferner wurde die Veröffentlichungspflicht eingeschränkt: Die Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kleinstunternehmen gegenüber der Öffentlichkeit ist nicht mehr zwingend erforderlich (z. B. die Jahresabschlüsse sind nur noch an das Register zu übersenden (Hinterlegung), wo sie nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden). Damit werden die Veröffentlichungen im elektronischen Bundesanzeiger zurückgehen.

Neu ist, dass auch Gesellschaften ausländischen Rechts aus „Großbritannien und Nordirland“ erstmals mit Geschäftsjahresende zum 30.09.2013 die Hinterlegungsoption nutzen dürfen, sofern die Hauptniederlassung ebenfalls eine „Kleinstkapitalgesellschaft“ ist.

Kleinstunternehmen sind solche, die an den letzten zwei Bilanzstichtagen zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten. Sie können die Offenlegungserleichterungen in Anspruch nehmen:

- 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 bezeichneten Posten anzugeben.

Aktiva

- A. Anlagevermögen
- B. Umlaufvermögen
- C. Rechnungsabgrenzungsposten
- (D. Aktive latente Steuern)
- (E. Aktiver Unterschiedsbetrag ...)
- (F. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag)

Passiva

- A. Eigenkapital
- B. Rückstellungen
- C. Verbindlichkeiten
- D. Rechnungsabgrenzungsposten
- (E. Passive latente Steuern)

Man kann die Bilanz für Zwecke der Selbstinformation auch im großen / mittelgroßen Schema aufstellen und erst bei der Offenlegung / Hinterlegung auf die verkürzte Bilanz in Buchstaben umstellen.

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 Satz 1 Nr. 2 AktG genannten Angaben (Bestand eigener Aktien)

Anstelle des Anhangs ist die Angabe der zutreffenden Bilanzvermerke unter der Bilanz möglich, wobei hier neben den drei genannten Angaben noch weitere Pflichten aus anderen Vorschriften hinzukommen können.

- 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 tats. 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.

Wenn von den o.g. neun Bilanzvermerken viele anzugeben und damit auch mit der Bilanz zu hinterlegen sind, kann es ggf. ratsam sein, doch einen kurzen Anhang zu erstellen.

Die Hinterlegung der verkürzten Bilanz anstatt der Offenlegung

Kleinstkapitalgesellschaften können statt der Offenlegung die Hinterlegung des Jahresabschlusses beim Bundesanzeiger (Unternehmensregister) vornehmen. 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.

Kleinstgenossenschaften – Neuregelung im BilRUG

Kleinstgenossenschaften dürfen jetzt auch die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften gemäß § 266 Abs. 1 S. 4 HGB nach näherer Maßgabe des § 337 Abs. 4 HGB (Bilanz) und § 338 Abs. 4 HGB (anstelle Anhang bestimmte Bilanzvermerke) anwenden.

4. Ordnungsgeldverfahren – Absenkung der Mindestordnungsgelder für Klein- bzw. Kleinstkapitalgesellschaften

Der Jahresabschluss ist zwingend beim elektronischen Bundesanzeiger im Internet zu veröffentlichen oder bei Kleinstkapitalgesellschaften zu hinterlegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesamt für Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2014 sind also spätestens bis zum 31.12.2015 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 Gesellschafter-versammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn- / Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafter-versammlung).

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. Das Ordnungsgeldverfahren (§§ 335 bis 335b HGB) wurde in folgenden drei Punkten novelliert:

Absenkung des Mindestordnungsgeldes

Bisher war es so: Wer seine Jahresabschlussunterlagen nicht oder nicht fristgerecht offengelegt hat, musste mit einem Ordnungsgeld von mindestens EUR 2.500,00 rechnen, egal ob es sich um eine große oder nur um eine ganz kleine Kapitalgesellschaft handelte. Der Höchstbetrag beträgt weiter EUR 25.000,00 (evtl. auch mehrfach, d.h. man kann sich hier nicht „freikaufen“).

Neu ist:

Die Mindestordnungsgelder werden 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.

Recht auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Ein zweiter Punkt der Neuregelung ist die Abmilderung von Härten durch knappe Fristen. So kann es Fälle geben, in denen vor allem bei kleinen Unternehmen die für die Offenlegung der Jahresabschlussunterlagen geltenden Fristen unverschuldet nicht eingehalten werden konnten. Beispiel schwere Erkrankung oder Tod des Geschäftsführers oder der Verlust von Buchführungsunterlagen (z.B. Hochwasser).

Für solche Fälle hat der Gesetzgeber eine Wiedereinsetzungsregelung eingeführt. Wenn glaubhaft vorgetragen wird, dass ein unverschuldetes Hindernis der rechtzeitigen Offenlegung entgegenstand, gewährt ihnen das Bundesamt für Justiz Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und ein Ordnungsgeld wird nicht festgesetzt.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung ist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses schriftlich beim Bundesamt für Justiz zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei Antragstellung glaubhaft zu machen.

Durch die Neuregelung soll auch sichergestellt werden, dass die versäumte Offenlegung nach Wegfall des Hindernisses nachgeholt wird. Hierfür werden noch einmal sechs Wochen eingeräumt. Ist innerhalb eines Jahres seit dem Ablauf der 6-Wochenfrist weder Wiedereinsetzung beantragt noch die Offenlegung nachgeholt worden, kann eine Wiedereinsetzung nicht mehr gewährt werden.

Zulassung einer Rechtsbeschwerde zum Oberlandesgericht

Gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz kann Beschwerde beim Landgericht Bonn eingelegt werden. Neu ist die Zulassung einer Rechtsbeschwerde gegen die Beschwerdeentscheidungen des Landgerichtes Bonn beim Oberlandesgericht Köln.

5. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – die wesentlichen Änderungen im Einzelabschluss

Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz ist am 23.07.2015 in Kraft getreten. Es ergeben sich Änderungen im Handelsrecht und in Einzelgesetzen. Die meisten Änderungen sind für Geschäftsjahre nach dem 31.12.2015 anzuwenden. Eine **freiwillige vorzeitige Anwendung aller Regelungen ist nicht erlaubt**. Dadurch sollen Probleme mit der Taxonomie für E-Bilanz vermieden werden. Erlaubt ist die vorzeitige Anwendung der neuen Schwellenwerte nach § 267 HGB. (siehe Erläuterungen unter Punkt 1)

Die Bilanzierenden sollten sich dennoch zeitnah mit den Auswirkungen des BilRUG auseinandersetzen, da ggf. Anpassungen bei der laufenden Buchführung und beim Kontenrahmen erforderlich sind.

Die wesentlichen Änderungen sind:

1. Anhebung der Schwellenwerte im Einzelabschluss (siehe Erläuterungen unter Pkt 1)

2. Neufassung der Befreiungsvoraussetzungen beim Umfang der Aufstellungspflicht in § 264 Abs. 3 HGB, § 264b HGB – **befreiender Konzernabschluss** – insbesondere hinsichtlich der Sicherstellung der künftigen Liquiditätsausstattung der zu befreienden Gesellschaft steigen die Anforderungen an das Mutterunternehmen.

3. Einschränkung der Befreiungsmöglichkeit für Kleinstkapitalgesellschaften (für Investmentgesellschaften, Unternehmensbeteiligungsgesellschaften, Beteiligungsholdings). Damit ist wieder ein Anhang aufzustellen und die gegenüber Kleinstkapitalgesellschaften erweiterten Rechnungslegungsvorschriften, z.B. Offenlegung statt Hinterlegung sowie z.B. vollständige GuV-Gliederung, sind zu beachten.

4. Standardisierte Nutzungsdauer von 10 Jahren bei selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens und derivativen Geschäfts- und Firmenwerten bei nicht verlässlicher Schätzung (Prüfung an jedem Abschlussstichtag) und Angabepflicht im Anhang.

5. Neue Ausschüttungssperre bei phasengleicher Gewinnvereinnahmung. Künftig sind nur die Beträge ausschüttbar, die bereits als Gewinnanteil liquide eingegangen sind oder auf die ein Zahlungsanspruch besteht. Liegen die Voraussetzungen nicht vor, so besteht eine Ausschüttungssperre durch Rücklagenbildung.

6. Pflichtausweis des Gewinn- und Verlustvortrages in der Bilanz. Nur Kapitalgesellschaften dürfen die Angabe auch weiterhin im Anhang zeigen.

7. Geänderte Restlaufzeitangaben bei Verbindlichkeiten. Künftig ist nicht nur der Betrag der Verbindlichkeiten bis zu einem Jahr, sondern auch der Betrag der Restlaufzeit von mehr als einem Jahr bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken.

8. Neuregelungen zu den Haftungsverhältnissen nach § 251 HGB. Bei Verbindlichkeiten und Haftungsverhältnissen, die nicht auf der Passivseite ausgewiesen sind, sind Angaben im Anhang zu machen. Ein Ausweis unter der Bilanz ist für Kapitalgesellschaften nicht mehr möglich.

9. Erweiterung der Umsatzerlösdefinition zulasten der sonstigen betrieblichen Erträge. Zukünftig sind in die Umsatzerlöse auch Erzeugnisse, Waren und Dienstleistungen einzubeziehen, die nicht für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typisch sind. Dazu zählen z.B.:

- Miet- und Pachteinnahmen (auch von Anlagevermögen, Werkswohnungen),
- Lizenz- und Pachtgebühren,
- Kantineerlöse usw..

Bei der erstmaligen Anwendung ist im Anhang auf die fehlende Vergleichbarkeit zum Vorjahr hinzuweisen und der Betrag anzugeben, der sich für das Vorjahr bei Anwendung der Neudefinition ergeben hätte. Buchungsanweisungen und Kontenrahmen sind daher anzupassen. Möchte eine Kapitalgesellschaft bereits 2014 oder 2015 von den erhöhten Schwellenwerten Gebrauch machen, so sind die Umsatzerlöse bereits für diese Jahre nach der Neudefinition zu ermitteln.

10. Wegfall des außerordentlichen Ergebnisses in der Gewinn- und Verlustrechnung sowie Angabepflichten zu den außergewöhnlichen Sachverhalten im Anhang hinsichtlich Art und Betrag. Außergewöhnlich sind Beträge entweder ihrer Größenordnung oder ihrer Bedeutung nach.

11. Änderung der Reihenfolge von Anhangsangaben (analog Bilanz- und GuV Gliederung) und erweiterter Umfang von Anhangsangaben mit fünf neuen Angabepflichten (erweiterte Angabe latenter Steuern, außergewöhnlicher und periodenfremder Aufwendungen und Erträge, Vorgänge von besonderer Bedeutung nach Schluss des Geschäftsjahres, Ergebnisverwendung). Kleine Kapitalgesellschaften werden stärker von Anhangsangaben befreit.

12. Risiken und Vorteile von Geschäften, die nicht in der Bilanz enthalten sind, sind mit ihren Auswirkungen auf die Finanzlage anzugeben, soweit die Risiken und Vorteile wesentlich sind und die Offenlegung für die Beurteilung der Finanzlage erforderlich ist.

13. Künftig ist im **Lagebericht** auch einzugehen auf Finanzinstrumente, Forschung und Entwicklung, Zweigniederlassungen, Grundzüge des Vergütungssystems.

14. Im einleitenden Teil des Jahresabschlusses werden die **Angabe der Firma, des Sitzes, des Registergerichtes und der Nummer**, unter der die Gesellschaft in das Handelsregister eingetragen ist, gefordert. Befindet sich die Gesellschaft in Liquidation oder Abwicklung, ist auch diese Tatsache dort anzugeben.

Praxishinweis: Um kleine Unternehmen zu entlasten, wurde durch das BilRUG der Katalog von Anhangangaben, die von kleinen Kapitalgesellschaften nach § 288 Abs. 1 HGB zu machen sind, erheblich reduziert. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass für diese nun auch neue Angabepflichten gelten, weil sie durch neu hinzugekommene Angabepflichten betroffen sind und bislang bestehende Erleichterungen weggefallen sind. Der Katalog der Anhangangaben für mittelgroße Kapitalgesellschaften hat sich insgesamt erweitert. Bei der Aufstellung des Anhangs sollte unbedingt eine Anhangcheckliste verwendet werden.

Wesentliche wegfallende Angaben bei kleinen Kapitalgesellschaften sind:

- Nicht geleisteter Betrag der im Handelsregister eingetragenen Einlage,
- Währungsumrechnung,
- Ergebnisbelastung durch Steuern,
- Mitglieder des Geschäftsführungsorgans,
- andere Unternehmen mit dauernder Verbindung,
- Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter die Gesellschaft ist,
- persönlich haftender Gesellschafter von Personengesellschaften,
- Bewertungsangaben zu Pensionsverpflichtungen,
- Risiko der Inanspruchnahme von Haftungsverhältnissen,
- Ausschüttungssperre i.S.d. § 268 Abs. 8 HGB.

6. Wegfall eigenkapitalersetzender Gesellschafterdarlehen / Rangrücktritt / steuerliche Berücksichtigung

Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen kennt das GmbH-Gesetz nicht mehr. In der Insolvenz sind nunmehr **alle Gesellschafterdarlehen als nachrangige Forderungen**, also wie Eigenkapital, zu behandeln. Das Gleiche gilt für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einem Darlehen wirtschaftlich entsprechen.

Dennoch sind die Gesellschafterdarlehen im **Überschuldungsstatus** grundsätzlich als **Verbindlichkeit auszuweisen**. Ein Ausweis kann nur dann unterbleiben, wenn der Gesellschafter einen **Rangrücktritt** erklärt. Ausgenommen von der Nachrangigkeit der Darlehensrückzahlungsansprüche sind die Darlehen von Gesellschaftern,

- die mit maximal 10% am Stammkapital beteiligt und keine Geschäftsführer sind und
- die als Gläubiger die Beteiligung bei drohender Insolvenz der GmbH zum Zwecke der Sanierung erworben haben.

Zu beachten ist, dass in den Fällen, in denen das Gesellschafterdarlehen im **letzten Jahr** vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens an den Gesellschafter **zurückgezahlt** wurde, die Rückzahlung vom Insolvenzverwalter anfechtbar ist.

Ein wirksamer **Rangrücktritt** (z.B. für einen Gesellschafter der seiner GmbH Darlehen gewährt hat) hat nach der neusten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und der Praxis der Finanzverwaltung auch wichtige steuerliche Voraussetzungen, die zu beachten sind, wenn der Rangrücktritt steuerneutral bleiben soll. Risiken gibt es, wenn der Rangrücktritt falsch formuliert ist, also nicht den Anforderungen der Zivilrechtsprechung (BGH), der Steuerrechtsprechung (BFH) bzw. der Finanzverwaltung (BMF) entspricht.

Eine **Musterformulierung** könnte wie folgt lauten:

„Der Darlehensgeber/Gesellschafter erklärt hiermit, dass er im Hinblick auf seine gesellschaftsrechtliche Beteiligung an der GmbH schon jetzt für den Fall des Eintritts einer wirtschaftlichen Krisensituation bei der GmbH oder einer drohenden Insolvenz der GmbH gegenüber der GmbH auf sein Recht zur Kündigung des Darlehens solange verzichtet, wie sich die GmbH in einer wirtschaftlichen Krise befindet.

Der Darlehensgeber/Gesellschafter erklärt darüber hinaus, dass er zur Vermeidung einer Überschuldung (§ 19 InsO) der GmbH in einem etwaigen Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH mit seinen Ansprüchen auf Rückzahlung des von ihm gewährten Darlehens gemäß §§ 19 II 2, 39 II InsO im Rang hinter die in § 39 I Nrn. 1-5 InsO bezeichneten Forderungen zurücktritt.

Zur Vermeidung einer Überschuldung (§ 19 InsO) tritt der Gläubiger mit seiner Forderung (einschließlich etwaiger Zinsansprüche) dergestalt im Rang hinter die Forderungen aller bestehenden und künftigen Gläubiger der Gesellschaft zurück, dass erst nach Befriedigung sämtlicher Gesellschaftsgläubiger und, soweit ein Jahres- und Liquidationsüberschuss oder ein die sonstigen Verbindlichkeiten übersteigendes Vermögen der Gesellschaft hierfür zur Verfügung steht, nur zugleich mit, im Rang jedoch vor den Einlagerückgewähransprüchen der Gesellschafter der Gesellschaft Erfüllung dieser Ansprüche verlangen kann.

Die beiden Parteien sind sich darüber einig, dass das durch den Darlehensgeber gewährte Darlehen ein krisenbestimmtes Darlehen sein soll.“

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

7. Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuer

Der Geschäftsführer einer GmbH muss **persönlich** für die Abführung der Lohnsteuern auch bei einer Insolvenzreife eintreten. Voraussetzung für die Haftung ist allerdings, dass ihm die Verletzung seiner Pflicht zur pünktlichen Abführung der Lohnsteuern zum Vorwurf gemacht werden kann.

Grundsätzlich kann man davon ausgehen:

Solange und soweit liquide Mittel zur Lohnsteuerzahlung vorhanden sind, muss der Geschäftsführer diese abführen. Erst die Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. die Bestellung eines Insolvenzverwalters enthebt ihn von dieser Pflicht.

8. Haftung des Gesellschafters bei Nutzungsüberlassung

Ein GmbH-Gesellschafter haftet grundsätzlich nach § 13 Abs. 2 GmbH-Gesetz nicht für Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Der Geschäftsführer tritt für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten ein. Verletzt der Geschäftsführer vorsätzlich oder grob fahrlässig diese Pflicht, kann er vom Finanzamt deswegen in Anspruch genommen werden. Allerdings kann ein GmbH-Gesellschafter für Steuerrückstände der GmbH belastet werden, wenn er der GmbH Wirtschaftsgüter zur Nutzung überlässt, z.B. durch Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks an die GmbH. Dann haftet er mit dem Grundstück für die rückständige Umsatzsteuer und Gewerbesteuer der GmbH. Die Haftung trifft insbesondere die Gesellschafter, die zu mehr als 25% an der GmbH beteiligt sind oder einen beherrschenden Einfluss ausüben.

9. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2014 ist elektronisch zu übermitteln

Mit Datum vom 28. September 2011 veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) das endgültige Anwendungsschreiben zur E-Bilanz. Darin gab die Finanzverwaltung bekannt, dass die erstmalige elektronische Übermittlung zwingend für das Wirtschaftsjahr 2013 – also de facto 2014 - zu erfolgen hat.

Dem Projekt E-Bilanz ist unternehmensintern eine hohe Priorität beizumessen.

Übertragen werden müssen nach § 5b Abs.1 EStG Bilanz und 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. Die Übertragung ist **größenunabhängig**. Die ab dem Wirtschaftsjahr 2013 bzw. 2013/2014 bei abweichendem Wirtschaftsjahr maßgebliche Steuertaxonomie ist unter www.estuer.de veröffentlicht worden. Sie wird permanent angepasst.

Zu veröffentlichen sind für Veranlagungszeiträume ab 2013:

- 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.

Für Veranlagungszeiträume ab 2015:

- Kapitalkontenentwicklungen bei Personengesellschaften, Sonder- und Ergänzungs-bilanzen, inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen, ausländische Betriebsstätten inländischer Unternehmen, steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einer steuerbegünstigten Körperschaft (z.B. Verein), Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts.

Die unternehmensindividuellen Umsetzungsprobleme liegen darin, dass der Kontenrahmen angepasst werden muss, das Buchungsverhalten zu ändern ist und die Mitarbeiter zu schulen sind.

Sofern als **Übermittlungsvariante** Handelsbilanz, GuV und Überleitungsrechnung gewählt werden, entsteht gegebenenfalls Mehrarbeit, da die Differenzen im Zeitablauf nachgehalten werden müssen. So müssen Ergebnisauswirkungen bei den Saldo-Vortragsanpassungen der Bilanzposten fortgeschrieben werden. Die nachträgliche Anpassung von Vorjahres-bilanzen (z.B. wegen Betriebsprüfung) muss ebenfalls in der Überleitungsrechnung abgebildet werden.

Das **Buchungsverhalten** muss ebenfalls angepasst werden. Die gesetzliche Pflicht zur elektronischen Übermittlung besteht darin, die dem **Mindestumfang** entsprechenden Angaben der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zur Verfügung zu stellen. Hierbei ist keine Anpassung des Buchungsverhaltens notwendig, da Auffangpositionen genutzt werden können, wenn Posten nicht direkt aus der Bilanz des Unternehmens abgeleitet werden können, also nicht existieren. Eine **Gefahr** besteht jedoch darin, dass es dann zu vermehrten Rückfragen der Finanzverwaltung kommt und zudem das Betriebsprüfungsrisiko steigt.

Angebracht ist daher eine weitgehend vollständige Umsetzung der Taxonomie, sprich auch Nutzung der optionalen Felder und der freiwilligen Übermittlung der Kontennachweise.

Die Aufgliederungen bei der E-Bilanz sind vielfältig. So sind in der Bilanz beispielsweise bei den Vorräten die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertigen Erzeugnisse sowie fertigen Erzeugnisse und Waren differenziert auszuweisen. Gleiches gilt für den Materialaufwand, der in folgende Gruppen aufzuteilen ist: Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, für bezogene Waren und für bezogene Leistungen. Eine Auffangposition ist hier nicht vorgesehen.

Für den Anwender der Taxonomien im Rahmen der Erstellung der E-Bilanz sollten die Veränderungen, die sich für die einzelnen Wirtschaftsjahre ergeben, beachtet werden. Es ist empfehlenswert die jeweils aktuelle Taxonomie durchzusehen und zu prüfen, ob die entsprechenden Sachverhalte im Unternehmen vorliegen und welchen Finanzbuchhaltungskonten sie zuzuordnen sind.

Alternativ kann auf www.eststeuer.de ein Vergleichsdokument zwischen der aktuellen Taxonomie und der Vor-Taxonomie aufgerufen werden. Darin sind die Veränderungen u.a. farblich dargestellt. Dieses Dokument dient dem Steuerpflichtigen dazu die Änderungen zu identifizieren und zu prüfen welche Anpassungen bei der Erstellung der E-Bilanz erforderlich sind.

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

Der BMF hat aktuell die aktualisierten Taxonomien (Version 5.4) als amtlich vorgeschriebene Datensätze nach § 5b EStG veröffentlicht.

- Die aktualisierten Taxonomien (Kern-, Ergänzungs- und Sondertaxonomien) stehen zum Abruf bereit: www.eststeuer.de.
- Die Taxonomien sind für die Bilanzen und Eröffnungsbilanzen der Wirtschaftsjahre zu verwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, wobei es nicht beanstandet wird, wenn diese auch bereits für das Wirtschaftsjahr 2015 oder 2015/16 verwendet werden.
- Die Übermittlungsmöglichkeit mit diesen neuen Taxonomien wird voraussichtlich ab Mai 2016 gegeben sein.

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

10. Streichung steuerfreier Veräußerungen bei Streubesitzanteilen < 10%

Das Bundesfinanzministerium hat am 21.07.2015 einen Diskussionsentwurf für ein Investmentsteuerreformgesetz veröffentlicht, in dem auch § 8b Abs. 4 KStG geändert wird. Geplant ist, die bisher noch für Kapitalgesellschaften bestehende Steuerfreiheit für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen zu streichen, wenn die Beteiligungsquote weniger als 10% betragen hat (sogenannter „Streubesitz“). Damit würde die bereits im Frühjahr 2013 für Dividenden aus Streubesitzanteilen normierte Steuerpflicht nun auch auf die Gewinne aus dem Verkauf ausgeweitet. Dies betrifft natürlich vielfach Aktien- und Investmentdepots im Betriebsvermögen kleiner und mittelgroßer Unternehmen des Mittelstands, die beispielsweise zur Finanzierung von Pensionen oder zur renditestärkeren Geldanlage im Vergleich zu festverzinslichen Wertpapieren erworben wurden. Da solche Vorhaben in der Regel über kurz oder lang Gesetz werden, könnte man darüber nachdenken, Gewinne schon jetzt steuerfrei zu realisieren und dann die betreffenden Aktien bzw. Papiere neu zu erwerben. Dass ein solches Vorgehen kein Gestaltungsmissbrauch ist, hat der BFH bereits mehrfach entschieden.

11. Vorsicht beim Rangrücktritt

In Krisensituationen kann es erforderlich werden, trotz der Neuregelungen in § 19 II InsO im Rahmen von Sanierungsmaßnahmen einen Rangrücktritt bzgl. gewährter Darlehen zu vereinbaren. Hierbei ist zu beachten, dass ein solcher Rangrücktritt nicht noch zusätzliche Steuerprobleme dadurch auslöst, dass das vom Rangrücktritt betroffene Darlehen gewinnwirksam in der Bilanz auszubuchen ist. Auch im Jahr 2015 ergaben sich durch die Rechtsprechung von BGH (05.03.2015) und BFH (15.04.2015) neue Aspekte, auf die es zu achten gilt. Damit das Darlehen auch in der Steuerbilanz weiter durchgängig als wirtschaftliche Belastung passiviert werden darf, muss bei der Formulierung eines Rangrücktritts zwingend darauf geachtet werden, dass eine Bedienung/Rückzahlung des Darlehens „auch aus sonstigem freien Vermögen“ erlaubt ist. Durch diese Formulierung ist erreicht, dass eine Rückzahlung nicht nur aus zukünftigen Einnahmen oder Gewinnen erfolgen kann, was steuerschädlich wäre.

12. Aufweichung der 75% Grenze bei Pensionszusagen?

Nach bisheriger Rechtsprechung und Auffassung der Finanzverwaltung liegt eine Überversorgung des Gesellschafter-Geschäftsführers vor, wenn der Pensionsanspruch 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.

Nunmehr hat das FG Berlin-Brandenburg anderslautend entschieden und für die volle Anerkennung alleine auf das Merkmal der Fremdüblichkeit und Angemessenheit abgestellt. Das Urteil vom 2.12.2014 6 K 6045/12 ist noch nicht rechtskräftig, die Revision beim BFH ist unter dem Az. I R 4/15 anhängig, daher sollte diese Fallkonstellation weiter beobachtet werden und in einschlägigen Fällen Rechtsmittel eingelegt werden.

13. Finanzierung von Pensionszusagen durch Tantiemen

Gerade wegen der aktuell 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.

Eine Möglichkeit der betrieblichen Altersvorsorge ist die Entgeltumwandlung von Tantiemen in eine rückgedeckte Direktzusage. Sowohl beim Aufbau als auch bei Auszahlung der Versorgungsbeträge ergeben sich Steuervorteile.

a) Ansparphase (Anwartschaftsphase)

Tantiemen fallen in der Kapitalgesellschaft gerade in den „guten“ Jahren an. Werden diese dann an den Gesellschafter-Geschäftsführer gezahlt, unterliegen diese neben seinem 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.

b) Versorgungsphase

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

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.

14. Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen

Beteiligte sich ein Investor an einem Unternehmen und veräußerte er den Anteil wieder mit Verlust und konnte ein ggf. aufgenommener Finanzierungskredit aus dem Verkaufserlös nicht getilgt werden, konnte der Unternehmer die nach dem Verkauf der Anteile bis zur kompletten Tilgung des Anschaffungsdarlehens anfallenden Zinszahlungen nicht steuerlich geltend machen. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 16.03.2010 VIII R 20/08 – in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung – den Abzug von Darlehenszinsen im Zusammenhang mit der Anschaffung einer

Unternehmensbeteiligung als **nachträgliche Werbungskosten** zugelassen. Dies galt, soweit der Verkaufserlös nicht zur Tilgung des bei Anschaffung der Beteiligung aufgenommenen Darlehens ausreicht. Dadurch minderten im Verlustfall die Zinsen für das noch zu tilgende Restdarlehen die übrige Einkommensteuer des Unternehmers und tragen somit zur Verlustreduzierung bei.

Ab 2009 können die Schuldzinsen nicht mehr als Werbungskosten im Rahmen des § 20 EStG geltend gemacht werden. Denn mit der Einführung einer Abgeltungsteuer für private Kapitalerträge durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14.8.2007 (BStBl I 2007, 630) hat der Gesetzgeber ein umfassendes Abzugsverbot für Werbungskosten angeordnet: Nach § 20 Abs. 9 Satz 1 EStG können Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 grundsätzlich nicht mehr abgezogen werden. Abziehbar ist lediglich ein Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801 EUR, der bei Ehegatten, die zusammen veranlagt werden, auf 1.602 EUR verdoppelt wird (so BFH vom 21.10.2014 VIII R 48/12, BStBl. 2015 II, 270).

15. Kosten für gescheiterten Beteiligungserwerb

Beim geplanten Erwerb von Beteiligungen entstehen häufig hohe Kosten für Beratung und die eventuelle Überprüfung der finanziellen und rechtlichen Verhältnisse der zu erwerbenden Gesellschaft. Mit Urteil vom 09.01.2013 I R 72/11, BStBl 2013 II, 343 hat der BFH entschieden, dass diese Beratungs- und Überprüfungskosten bei Kapitalgesellschaften keinem Abzugsverbot unterliegen, wenn ein geplanter Beteiligungserwerb doch nicht zu Stande kam. Hierauf sind eventuell noch offene Fälle zu überprüfen. Anders ist die Regelung leider bei Erwerb durch Nicht-Kapitalgesellschaften, hier sind die Kosten immer nur zu 60% abzugsfähig. In entsprechenden Fällen sollten daher genau geplant werden, wer den geplanten Beteiligungs-erwerb auf den Weg bringt und Beratungsaufträge erteilt.

16. Vorsicht bei Gehaltserhöhung und Pensionsrückstellung

Voraussetzung für die steuerliche Akzeptanz einer Pensionszusage an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer ist unter anderem, dass die berechtigte Person sich diese Zusage in einem mindestens zehn Jahre andauernden Zeitraum noch verdienen kann. Mit dem Urteil vom 20.05.2015 I R 17/14 hat der BFH nun entschieden, dass dies nicht nur die erstmalige Zusage an sich betrifft. Sofern die Höhe der Pensionszahlungen abhängig vom Gehaltsniveau des Pensionsberechtigten ist, gilt ein Erdienungszeitraum auch im Falle von „abrupten“ Gehaltserhöhungen, die über die üblichen Anpassungen an das Gehalts- und Preisniveau hinausgehen. Sofern also stärkere Gehaltsanpassungen bei älteren Gesellschafter-Geschäftsführern geplant sind, empfiehlt sich ein Gespräch mit dem Steuerberater.

17. Gemeinnützigkeitsrecht (Vereine etc.):

Anerkennung von Aufwandsspenden

Ab dem Jahr 2015 gelten verschärfte Anforderungen an die Anerkennung von sogenannten „Aufwandsspenden“. Diese liegen grundsätzlich vor, wenn ein Vereinsmitglied darauf verzichtet, dass ihm verauslagte Kosten für dessen Vereinstätigkeit erstattet werden, so z.B. Fahrt- und Reisekosten. Dabei ist zu beachten, dass die Finanzverwaltung entgegen § 670 BGB (der den Anspruch auf Erstattung solcher Kosten regelt) im Regelfall von einer unentgeltlichen ehrenamtlichen Tätigkeit der Mitglieder ausgeht und diesen daher kein solcher Ersatzanspruch bezüglich ihrer Aufwendungen zusteht. Entsprechend kann dann natürlich der Verzicht auf den Ersatzanspruch auch keine steuerliche Wirkung entfalten.

Ab 2015 lässt die Verwaltung eine Ausnahme davon und somit die Möglichkeit der Berücksichtigung von Aufwandsspenden durch Verzicht auf den Aufwendungsersatzanspruch nur noch zu, wenn der Vorstand des Vereins aufgrund einer in der Satzung verankerten Regelung beschließt, dass Mitglieder für ihre Aufwendungen im Zusammenhang mit Tätigkeiten für den Verein entsprechend entschädigt werden können. Erleichterungen gelten nur für bis zum Ende des Jahres 2014 gegründete Vereine, wenn der erforderliche Vorstandsbeschluss bereits bis zum 31.12.2014 gefasst war, diese müssen nicht extra dafür ihre Satzung ändern.

18. Gemeinnützigkeitsrecht (Vereine etc.):

Neue Muster für Zuwendungsbestätigungen

2015 sind die bereits im Vorjahr publizierten neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen verbindlich in Kraft getreten. Diese können Sie auf der Internetseite des Bundesfinanzministeriums herunterladen. Die Muster der Zuwendungsbestätigungen sind inhaltlich verbindlich und dürfen nur optisch verändert werden.

Vereinsvorstände sollten sich an diese Vorgaben halten, nur so ist sichergestellt, dass das Finanzamt die Zuwendungsbestätigungen beim Empfänger steuerlich anerkennt und auch in Zukunft die Vereine durch Spenden unterstützt werden.