



Editorial

Das Bundesverfassungsgericht hatte zu entscheiden, ob die Grundsteuer verfassungsmäßig ist. Wie bereits von vielen erwartet, sind laut Urteil vom 10. April 2018 die Ermittlung der Einheitswerte und die Bemessung der Grundsteuer verfassungswidrig. Der Gesetzgeber muss bis spätestens zum 31. Dezember 2019 eine Neuregelung treffen. Nach einem Übergangszeitraum muss dann spätestens ab dem 1. Januar 2025 eine Neuregelung gelten. Näheres hierzu finden Sie in unseren Steuernews.

In einem der letzten Monatsberichte des BMF werden Statistiken zu den in 2016 durchgeführten Betriebsprüfungen aufgelistet. Danach wurden von etwa Mio. 7,8 Betrieben ca. 186.000 geprüft und ein Mehrergebnis von Mrd. EUR 14 erzielt. Die Analyse listet ferner auf, dass der Umfang der Prüfungen und das erzielte Mehrergebnis gegenüber dem langjährigen Durchschnitt zurückgegangen sind. Eine Interpretation der Ergebnisse fehlt dagegen. In unserer praktischen Tätigkeit haben wir gerade in der letzten Zeit verstärkt den Eindruck, dass die Finanzämter diesen Trend wieder umdrehen möchten und die Betriebsprüfungen spürbar ausweiten.

Aufgrund eines BFH-Urteils vom 11.7.2017 ist die Geltendmachung uneinbringlicher Gesellschafterdarlehen als nachträgliche Anschaffungskosten bei den Einkünften nach § 17 EStG nicht mehr möglich, sondern nur noch im Falle offener oder verdeckter Kapitaleinlagen. Eine weitere Rückgriffsmöglichkeit durch den Gesellschafter besteht darin, den Verlust in Ansatz zu bringen. Lesen Sie dazu in unserem aktuellen Fachartikel, was künftig bei der Gewährung von Finanzierungshilfen zu beachten ist, um etwaige Forderungsausfälle weiterhin steuermindernd geltend machen zu können.

In diesem Sinne wünschen wir Ihnen wie immer viel Spaß beim Lesen unseres neuen **NEWS letter**.

Ihre Kanzlei

Dr. Langenmayr und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Rechtsanwälte Steuerberater

Johannes Bitzer

Thilo Rath

Inhalt

Rechtsprechungsänderung zum Ausfall von Gesellschafterdarlehen
Johannes Bitzer, RA/StB

Seite 2

HGB News

Seite 6

Steuer News

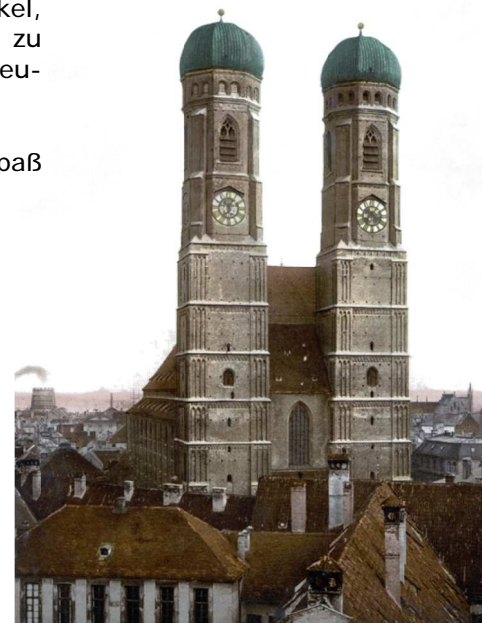
Seite 9

IT News

Seite 11

Impressum

Seite 12



Rechtsprechungsänderung zum Ausfall von Gesellschafterdarlehen

Johannes Bitzer, Rechtsanwalt und Steuerberater

Der Ausfall von Gesellschafterdarlehen kann seit der Veröffentlichung eines BFH-Urteils am 27. September 2017 nicht mehr als nachträgliche Anschaffungskosten des Gesellschafters bei den Einkünften nach § 17 EStG steuermindernd berücksichtigt werden, sondern nur noch, wenn es sich um offene oder verdeckte Einlagen in das Kapital der Gesellschaft handelt (vgl. BFH-Urteil vom 11. Juli 2017 - IX R 36/15). Aus Gründen des Vertrauensschutzes gilt jedoch die bisherige Rechtsprechung bis zum 27. September 2017 fort, wenn der Steuerpflichtige bis dahin Darlehen gewährt hat und die Krise eingetreten ist.

Wenn jedoch nach dem vorrangigen § 17 EStG eine Berücksichtigung der gewährten Finanzierungshilfen des Gesellschafters nicht in Frage kommt, besteht nach einem weiteren neuen Urteil des BFH noch die Möglichkeit, dass nach dem endgültigen Ausfall eines privaten Darlehens beim Gesellschafter ein Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG berücksichtigt wird (vgl. BFH-Urteil vom 24. Oktober 2017 - VIII R 13/15, veröffentlicht am 20. Dezember 2017).

Die Folgen dieser beiden wichtigen Urteile werden nachstehend erläutert:

1. Sehr häufig gewähren Gesellschafter ihrer GmbH ein Darlehen aus ihrem Privatvermögen. Wenn das Darlehen aufgrund wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Gesellschaft später ausfällt, kann der Verlust des Darlehens nach der bisherigen Rechtsprechung zu nachträglichen Anschaffungskosten des Gesellschafters auf seine GmbH-Beteiligung führen und damit bei einer späteren Veräußerung der Geschäftsanteile den Veräußerungsgewinn mindern oder bei einer Auflösung der Gesellschaft den Auflösungsgewinn mindern bzw. den Auflösungsverlust erhöhen.

Ähnliche Wirkungen können sich nach der bisherigen Rechtsprechung bei der Übernahme einer Bürgschaft durch den Gesellschafter zugunsten seiner GmbH ergeben, wenn der Gesellschafter aus der Bürgschaft in Anspruch genommen wurde und seine Rückgriffsforderung gegenüber der GmbH wertlos geworden ist. Bisher haben der BFH und die Finanzverwaltung (vgl. BMF-Schreiben vom 21. Oktober 2010 – IV C 6-S 2244/08/ 10001, BStBl I 2010, S. 832) darauf abgestellt, ob es sich bei der Finanzierungshilfe zivilrechtlich um Eigenkapitalersatz handelt. Wenn dies bejaht wurde, wurde geprüft, in welcher Höhe durch die Finanzierungshilfe nachträgliche Anschaffungskosten entstanden sind.

Zu den Anschaffungskosten gehörten nach dieser Rechtsprechung neben den offenen und verdeckten Einlagen auch sonstige nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, sofern diese durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und weder Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 EStG noch Veräußerungs- oder Auflösungskosten bei den Einkünften i.S.d. § 17 EStG sind. Dabei hat der BFH nachträgliche Anschaffungskosten beim Ausfall des Anspruchs eines Gesellschafters auf Rückzahlung des der Gesellschaft gewährten Darlehens oder bei Zahlung des Gesellschafters auf eine Bürgschaft und Wertlosigkeit des gegen die Gesellschaft gerichteten Rückgriffsanspruchs angenommen, wenn die Hingabe des Darlehens oder die Übernahme der Bürgschaft durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war. Bei dieser Frage hat der BFH in der Vergangenheit darauf abgestellt, ob die Finanzierungshilfe eigenkapitalersetzenden Charakter i.S.d. §§ 32a, 32b GmbH a.F. hat, d. h. ob es sich aus Sicht des Zivilrechts um funktionales Eigenkapital handelt.

Rechtsprechungsänderung zum Ausfall von Gesellschafterdarlehen

Dies war der Fall, wenn der Gesellschafter der Gesellschaft in einer Krise, in der ihr die Gesellschafter als ordentliche Kaufleute nur noch Eigenkapital zugefügt hätten, stattdessen ein Darlehen gewährt, eine Bürgschaft gestellt oder eine wirtschaftlich entsprechend andere Rechtshandlung vorgenommen hat. Hinsichtlich der Höhe von nachträglichen Anschaffungskosten hat der BFH nach Art und Zeitpunkt der gewährten Finanzierungshilfe differenzierend vier Fallgruppen gebildet:

- Gewährung der Finanzierungshilfe in der Krise → Anschaffungskosten in Höhe des Nennwerts der Finanzierungshilfe bei der Gewährung
- Stehenlassen einer Finanzierungshilfe in der Krise → gemeiner Wert der Finanzierungshilfe bei Stehenlassen (i.d.R. € 0,00)
- Gewährung einer krisenbestimmten Finanzierungshilfe → Nennwert der Finanzierungshilfe bei Gewährung
- Gewährung eines Finanzplandarlehens → Nennwert des Darlehens bei Gewährung.

Obwohl daher das Darlehen, das vor dem Kriseneintritt und ohne eine Krisenbestimmungsabrede gewährt wurde, mit dem Stehenlassen in der Krise nach bisherigem Verständnis eigenkapitalersetzend wurde, entstanden i.d.R. keine nachträglichen Anschaffungskosten, weil für die Ermittlung der Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten in diesem Fall der gemeine Wert in dem Zeitpunkt maßgeblich ist, in dem der Gesellschafter das Darlehen mit Rücksicht auf das Gesellschaftsverhältnis nicht abzieht. Hier lag in vielen Fällen der Wert erheblich unter dem Nennwert und wurde in der Praxis häufig mit EUR 0,00 geschätzt.

Mit den Änderungen des MoMiG vom 23. Oktober 2008 wurde das zivilrechtliche Eigenkapitalersatzrecht durch Streichung der §§ 32a, 32b GmbHG a.F. abgeschafft und durch einen in § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO geregelten generellen Nachrang sämtlicher Gesellschafterdarlehen und vergleichbarer Finanzierungshilfen in der Insolvenz ersetzt.

Finanzierungshilfen sind damit nach Auffassung des IX. Senats des BFH (IX R 36/15) nicht mehr wie Eigenkapital gebunden und daher ist es auch nicht mehr gerechtfertigt, sie als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Stattdessen hat sich der Anschaffungskostenbegriff nach dem auch im Steuerrecht anzuwendenden § 255 Abs. 1 HGB zu richten, so dass nachträgliche Anschaffungskosten nur noch bei offenen und verdeckten Einlagen i.S.d. Handels- und Steuerbilanzrechts vorliegen oder wenn die Finanzierungshilfe aufgrund vertraglicher Abreden mit einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen vergleichbar ist. Dies wird in der Literatur z.T. stark angegriffen.

Diese Rechtsprechungsänderung betrifft allerdings nur den Fall, dass die Geschäftsanteile und die Darlehensforderungen im Privatvermögen des Gesellschafters liegen. Werden die Geschäftsanteile und die Darlehensforderungen im Betriebsvermögen gehalten, so gelten andere Regeln.

Da die Rechtsprechungsänderung gravierende Folgen für den Steuerpflichtigen hat, hat sich der BFH veranlasst gesehen, eine Vertrauensschutzregelung dahingehend zu treffen, dass die bisherigen Rechtsprechungsgrundsätze weiterhin anzuwenden sind, wenn der Steuerpflichtige bis einschließlich 27. September 2017 „die für ihn endgültige wirtschaftliche Disposition getroffen hat“. Dies war nach den bisherigen Grundsätzen entweder der Zeitpunkt der Hingabe einer von vornherein eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfe oder ein Stehenlassen seiner Finanzierungshilfe bei Eintritt der Krise.

Zukünftig ist bis auf weiteres also zu beachten, dass nachträgliche Anschaffungskosten nur noch durch Nachschüsse i.S.d. §§ 26 ff. GmbHG, sonstige Zuzahlungen nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB wie Einzahlungen in die Kapitalrücklage, durch Barzuschüsse oder durch den Verzicht auf eine noch werthaltige Forderung entstehen.

Rechtsprechungsänderung zum Ausfall von Gesellschafterdarlehen

Fremdkapitalhilfen des Gesellschafters können danach nur noch im Ausnahmefall zu Anschaffungskosten der Beteiligung führen, wenn die vom Gesellschafter gewährte Fremdkapitalhilfe aufgrund der vertraglichen Abreden mit der Zuführung einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar ist. Dies kann nach Auffassung des BFH dann etwa der Fall sein, wenn bei einem Gesellschafterdarlehen dessen Rückzahlung auf der Grundlage der von den Beteiligten getroffenen Vereinbarungen - wie beispielsweise der Vereinbarung eines Rangrücktritts i.S.d. § 5 Abs. 2a EStG - im Wesentlichen denselben Voraussetzungen unterliegt wie die Rückzahlung von Eigenkapital (vgl. BFH-Urteil v. 30. September 2011 - I R 100/10, BStBl 2012 II, S. 332). Dieses Darlehen wäre auch bilanzsteuerlich wie zusätzliches Eigenkapital zu behandeln (vgl. BFH-Urteil vom 15. April 2015 I R 44/14, BStBl 2015 II, S. 769; vom 10. August 2016 I R 25/15, BStBl 2017 II, S. 670). Allerdings ist der Hinweis des BFH auf den Rangrücktritt i.S.d. § 5 Abs. 2a EStG unklar. Hier bleibt eine zukünftige Präzisierung des BFH abzuwarten.

Zukünftig empfiehlt es sich, die Kapitalgesellschaft im Falle einer sich anbahnenden Krisensituation mit Eigenkapital (z. B. Barzuschüsse in Kapitalrücklage) statt mit Fremdkapital auszustatten. Auch von einer Gewährung einer Gesellschafterbürgschaft zugunsten der GmbH ist in diesem Fall künftig abzuraten.

2. Das zitierte zweite Urteil des VIII. Senats des BFH vom 24. Oktober 2017 (VIII R 13/15) kommt eventuell dann zum Zuge, wenn die vorrangige Vorschrift des § 17 EStG nicht weiterhilft. Gemäß § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen jeder Art nach Einführung der Abgeltungsteuer zu den Einkünften aus Kapitalvermögen.

Darunter fällt nicht nur die Veräußerung einer privaten Darlehensforderung durch den Gesellschafter, sondern auch die Veräußerung einer Rückgriffsforderung des Gesellschafters als Bürge. Der BFH setzt den Forderungsausfall mit einer Veräußerung der Forderung gleich und kommt so zur Berücksichtigung der mit dem Forderungsausfall verbundenen Aufwendungen nach § 20 Abs. 4 i.V.m. § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG.

Der endgültige Ausfall einer solchen Kapitalforderung im Privatvermögen führt also zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust. Der BFH begründet dies damit, dass auch die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter ohne Gegenleistung zu einem Veräußerungsverlust führt und deshalb der Ausfall der Rückzahlung einer Kapitalforderung gleichzustellen ist. Wirtschaftlich betrachtet macht es keinen Unterschied, ob der Steuerpflichtige die Forderung noch kurz vor dem Ausfall zu null veräußert oder ob er sie, weil er keinen Käufer findet oder auf eine Quote hofft, behält. In beiden Fällen erleidet der Steuerpflichtige eine „Einbuße seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit“, die die gleiche steuerliche Berücksichtigung finden muss. Die Gefahr einer ausufernden Verlustnutzung ist lt. BFH nicht größer als beim Verkauf der Forderung und wird durch die Verrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 EStG begrenzt.

Allerdings liegt ein steuerbarer Verlust aufgrund eines Forderungsausfalls nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 Satz 2 und Abs. 4 EStG erst dann vor, wenn endgültig feststeht, dass über bereits bezahlte Beträge hinaus keine weiteren Rückzahlungen mehr erfolgen werden. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reicht nach Auffassung des BFH in aller Regel hierfür nicht aus. Etwas anderes soll gelten, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist oder wenn aus anderen Gründen feststeht, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten ist.

Rechtsprechungsänderung zum Ausfall von Gesellschafterdarlehen

Die Höhe des Rückzahlungsverlustes errechnet sich nach § 20 Abs. 4 EStG als Unterschied zwischen den Einnahmen aus den Rückzahlungen nach Abzug der Aufwendungen, die im unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit dem Ausfall der Forderung stehen, und den Anschaffungskosten. Das Urteil gilt für alle Forderungen, die von der Abgeltungsteuer erfasst werden.

Die in der Praxis häufig empfohlene Ausweichgestaltung der Veräußerung der im Wert geminderten Forderung, die der BFH in seiner oben zitierten Entscheidung als Begründung heranzieht und damit grundsätzlich toleriert, ist daher nur noch in Betracht zu ziehen, um eventuelle Unsicherheiten bezüglich des Zeitpunkts der Verlustentstehung zu vermeiden.

Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass noch ein weiteres Verfahren beim X. Senat des BFH zur gleichen Rechtsfrage anhängig ist (X R 9/17). Es ist nicht ausgeschlossen, dass unterschiedliche Senate des BFH abweichende Auffassungen vertreten. Dann müsste der X. Senat allerdings die Sache wohl dem Großen Senat zur Klärung vorlegen.

3. Für den Ausfall eines Gesellschafterdarlehens oder die Regressforderung eines Gesellschafter-Bürgen ist von erheblicher Relevanz, ob die Forderung des Gesellschafters der Abgeltungsteuer unterliegt oder nicht. Dies bestimmt sich danach, ob der Gesellschafter mit mindestens 10 % an der Gesellschaft beteiligt ist oder mit weniger als 10 %. Ist der Gesellschafter mit mindestens 10 % an der Gesellschaft beteiligt, so ist die Nutzung des Verlustes im Rahmen des § 20 EStG durch volle Verrechnung mit tarifbesteuerten Einkünften möglich.

Ist der Gesellschafter mit weniger als 10 % beteiligt, wirkt sich der Verlust bei Anwendung des § 20 EStG im Rahmen des Sondertarifs des § 32d EStG nur in Höhe von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag aus.

Darauf hinzuweisen ist allerdings, dass zu dem Komplex noch mehrere Revisionsverfahren beim BFH anhängig sind und dass die Finanzverwaltung sich bisher noch nicht zu den neuen Urteilen geäußert hat, so dass die weitere Entwicklung sorgfältig beobachtet und bei der zukünftigen Gestaltung berücksichtigt werden muss.

Kontakt für weitere Informationen:



Johannes Bitzer
Rechtsanwalt
Steuerberater

E-Mail:
jbitzer@dr-langenmayr.de

HGB News

Neues zur Going-Concern-Annahme – Entwurf IDW EPS 270

Der Entwurf des IDW Prüfungsstandards: „Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung“ (IDW EPS 270 n.F.) formuliert erstmals ausdrücklich die Anforderung an die gesetzlichen Vertreter, nicht nur bei der Aufstellung eines Lageberichts, sondern davon unabhängig auch bei der Aufstellung eines Abschlusses eine Going-Concern-Annahme zu treffen. Das gilt auch dann, wenn kein Anhang zu erstellen ist. Um diese Annahme zu treffen, haben die gesetzlichen Vertreter zu beurteilen,

- ob Ereignisse oder Gegebenheiten vorliegen, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können, und gegebenenfalls
- wie hoch die Wahrscheinlichkeit ist, dass diese den Bestand des Unternehmens gefährden könnten.

Eine Bilanzierung unter Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Unternehmenstätigkeit ist unangemessen, wenn die gesetzlichen Vertreter

- mit hoher Wahrscheinlichkeit gezwungen sind (d. h. die gesetzlichen Vertreter haben keine realistische Alternative hierzu) oder
- sich dafür entschieden haben,

das gesamte Unternehmen zu liquidieren oder die Geschäftstätigkeit einzustellen. Diese Voraussetzungen sind beispielsweise gegeben, wenn das Management feststellt, dass eine Insolvenzantragspflicht vorliegt, ein Insolvenzantrag gestellt wurde oder ein Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet wurde.

Eine Ausnahme bildet der Sachverhalt, falls die Going-Concern-Annahme auf der finanziellen Unterstützung des Gesellschafters des Unternehmens beruht (z. B. durch entsprechende Rangrücktrittserklärungen, Forderungsverzichte mit Besserungsschein oder „harte“ Patronatserklärungen). Sofern eine solche Verpflichtung bis zum Datum der Erteilung des Bestätigungsvermerks nicht vorliegt, können die gesetzlichen Vertreter nicht von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit ausgehen.

Im Zuge der Neufassung von IDW PS 270 wurde die Berichterstattungspflicht im Bestätigungsvermerk nach § 322 Abs. 2 Satz 3 HGB in diese Verlautbarung integriert. Auffällig ist dabei, dass in einem Bestätigungsvermerk nach den neuen IDW Prüfungsstandards über bestandsgefährdende Risiken künftig in einem gesonderten Abschnitt zu berichten ist.

IDW RS HFA 7 neu gefasst

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) hat eine Neufassung seiner Stellungnahme zur Rechnungslegung, „Handelsrechtliche Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften“ (IDW RS HFA 7 n. F.), veröffentlicht. Eine bedeutende Änderung der Neufassung gegenüber der Vorversion besteht in der bilanziellen Behandlung von aus dem Vermögen der Personenhandelsgesellschaft geleisteten Abfindungen an ausscheidende Gesellschafter. Dazu stellt der Hauptfachausschuss (HFA) nun klar, dass das Ausscheiden des Gesellschafters im Zeitpunkt des Ausscheidens erfolgsneutral zu behandeln ist.

HGB News

Nach der künftig vorzugsweise anzuwendenden sogenannten „Verrechnungslösung“ ist eine Abfindung, die den Buchwert des Kapitalanteils eines ausscheidenden Gesellschafters übersteigt, mit den Kapitalanteilen der verbleibenden Gesellschafter zu verrechnen, soweit die Differenz nicht durch vorhandene Rücklagen gedeckt werden kann. Werden die Kapitalanteile der verbleibenden Gesellschafter durch die Verrechnung negativ, sind diese als „nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Abfindungen an ausgeschiedene Gesellschafter“ getrennt nach Gesellschaftergruppen am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite entsprechend auszuweisen. Werden in einem solchen Fall die Kapitalanteile von Kommanditisten unter den auf die bedungene Einlage geleisteten Betrag herabgemindert, ist vorbehaltlich abweichender Regelungen im Gesellschaftsvertrag davon auszugehen, dass Gewinne erst dann wieder entnommen werden dürfen, wenn die Kapitalanteile wieder den Betrag der bedungenen Einlage erreichen. Der Betrag, um den die bedungene Einlage durch die Verrechnung der Abfindung gemindert wurde, ist damit im Ergebnis wie ein Verlustvortrag zu behandeln.

Alternativ zur Verrechnung eines positiven Differenzbetrags mit dem verbleibenden Eigenkapital ist es zulässig, die anteilig auf den ausscheidenden Gesellschafter entfallenden und im Rahmen der Abfindung vergüteten stillen Reserven bei den Vermögensgegenständen zu aktivieren, deren Buchwerte stille Reserven enthalten („Aufstockungslösung“). Dabei ist auch die nachträgliche (anteilige) Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und eines Geschäfts- oder Firmenwerts zulässig. Ungeregelt ist die bilanzielle Behandlung in Fällen, in denen die Abfindung des ausscheidenden Gesellschafters geringer ist als sein Kapitalanteil. Ursache dafür können stille Lasten im Vermögen der Gesellschaft, erwartete Verluste oder eine erwartete ungünstige Entwicklung der Ertragslage der Gesellschaft sein.

Auch in diesem Szenario muss der Abfindungsvorgang im Abschluss der Gesellschaft erfolgsneutral bleiben. Dies könnte erreicht werden, indem die (negative) Differenz in einen Passivposten („negativer Unterschiedsbetrag aus Abfindung ausgeschiedener Gesellschafter“) nach dem Eigenkapital eingestellt und fortentwickelt wird. Alternativ kann in Höhe des Differenzbetrags auch eine Abstockung bei nicht-monetären Vermögensgegenständen vorgenommen werden.

IDW RS HFA 7 n. F. ist erstmals verpflichtend für nach dem 31. Dezember 2018 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden. Eine frühere vollumfängliche Erstanwendung der Stellungnahme ist zulässig.

Entgeltbericht nach § 21 Entgelttransparenzgesetz

Nach dem Gesetz zur Förderung der Entgelttransparenz zwischen Frauen und Männern (Entgelttransparenzgesetz – Entg-TranspG), das bereits am 6. Juli 2017 in Kraft getreten ist, müssen bestimmte Unternehmen in 2018 im Rahmen der Gender-Diversity-Berichterstattung erstmals einen Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit von Frauen und Männern – „Entgeltbericht“ - erstellen. Dies betrifft Unternehmen mit i. d. R. mehr als 500 Beschäftigten, die zur Aufstellung eines Lageberichts nach Handelsgesetzbuch verpflichtet sind. Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) hat sich mit diversen Fragen zum Entgeltbericht beschäftigt und dabei unter anderem Folgendes bekannt gemacht:

Unternehmen, die von der Aufstellung eines Lageberichts befreit sind und auch tatsächlich keinen Lagebericht aufstellen, müssen keinen Entgeltbericht erstellen. Eine Angabe darüber im Konzernanhang oder -lagebericht des befreienden Konzernmutterunternehmens ist nicht erforderlich.

HGB News

Stellt ein Unternehmen trotz Befreiung einen Lagebericht auf, muss es auch einen Entgeltbericht erstellen. Unternehmen, die nur von der Offenlegung, nicht aber von der Aufstellung eines Lageberichts befreit sind, müssen einen Entgeltbericht erstellen, diesen aber nicht offenlegen. Eine Entgeltberichtspflicht besteht nur unmittelbar auf Unternehmensebene, auf Konzernebene entfällt diese.

Unternehmen, die nach dem Publizitätsgesetz lageberichtspflichtig sind oder einen Lagebericht ausschließlich aufgrund ihrer Satzung oder des Gesellschaftsvertrags aufstellen oder einen solchen freiwillig aufstellen, müssen keinen Entgeltbericht erstellen.

Im Entgeltbericht sind die Maßnahmen des Unternehmens zur Förderung der Gleichstellung von Frauen und Männern, insbesondere im Arbeitsalltag beim Unternehmen, und deren Wirkung darzustellen. Darüber hinaus sind die Maßnahmen darzustellen, die der Einhaltung und Förderung der Entgeltgleichheit zwischen Frauen und Männern dienen. Hierunter können Informationen über in Anspruch genommene Auskunftsverlangen oder über betriebliche Prüfverfahren fallen. Werden keine solchen Maßnahmen durchgeführt, ist dies nachvollziehbar zu begründen. Die durchschnittliche Gesamtzahl der Beschäftigten sowie die durchschnittliche Zahl der Vollzeit- und der Teilzeitbeschäftigten sind jeweils differenziert nach Geschlecht anzugeben. Ab dem zweiten Entgeltbericht ist außerdem darzustellen, wie sich die statistischen Angaben im Vergleich zum letzten Bericht verändert haben.

Der erste Entgeltbericht ist in 2018 zu erstellen. Der Berichtszeitraum umfasst sowohl für die Maßnahmen als auch für die statistischen Angaben nur ein Jahr, nämlich das Kalenderjahr 2016.

Dies gilt nach Auffassung des HFA unabhängig davon, ob das Geschäftsjahr des Unternehmens dem Kalenderjahr entspricht oder nicht. Arbeitgeber, die tarifgebunden oder tarifanwendend sind und tarifliche Regelungen auch tatsächlich anwenden, müssen den Entgeltbericht alle fünf Jahre erstellen, ansonsten alle drei Jahre. In jedem Fall ist über die Maßnahmen während des gesamten fünf- bzw. dreijährigen Berichtszeitraums zu berichten, während die statistischen Angaben nur für das jeweils letzte Kalenderjahr im Berichtszeitraum gemacht werden müssen. Der zweite Entgeltbericht umfasst deshalb nach Auffassung des HFA als Berichtszeitraum die Kalenderjahre 2017 bis 2021 bzw. 2017 bis 2019, wiederum unabhängig vom Geschäftsjahr des Unternehmens.

Der Entgeltbericht ist dem nächsten Lagebericht, der dem jeweiligen Berichtszeitraum folgt, als Anlage beizufügen und im Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Lediglich eine Veröffentlichung auf der Internetseite des Unternehmens reicht nicht aus. Laut HFA ist bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr der erste Entgeltbericht dem Lagebericht für das Geschäftsjahr 2017, der in 2018 aufzustellen und offenzulegen ist, als Anlage beizufügen. Bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr ist der zweite Entgeltbericht, falls er die Kalenderjahre 2017 bis 2021 umfasst, dem Lagebericht für das Geschäftsjahr 2022, bzw., falls er die Kalenderjahre 2017 bis 2019 umfasst, dem Lagebericht für das Geschäftsjahr 2020 beizufügen. Der Entgeltbericht ist kein Bestandteil des Lageberichts. Deshalb gelten die Vorschriften zum Lagebericht und die damit verbundenen Rechtsfolgen nicht; insbesondere gilt weder die Frist zur Aufstellung des Lageberichts noch besteht eine Prüfungspflicht durch den Abschlussprüfer.

Steuer News

Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer

Das BVerfG hat am 10. April 2018 seine Entscheidung zur Einheitsbewertung für die Bemessung der Grundsteuer verkündet. Nach Auffassung der Richter sind die Regelungen zur Einheitsbewertung von Grundvermögen in den alten Bundesländern jedenfalls seit dem Beginn des Jahres 2002 mit dem allgemeinen Gleichheitssatz unvereinbar und verfassungswidrig. Das Gericht hat dem Gesetzgeber aufgegeben, bis Ende 2019 eine Neuregelung zu treffen, die dann ab spätestens 2025 gelten muss. Sofern nicht bis Ende 2019 eine Neuregelung getroffen wurde, ist die alte Regelung ab 2020 nicht mehr anzuwenden. Es ist jedoch nicht damit zu rechnen, dass der Gesetzgeber diese Frist verstreichen lässt.

Die Grundsteuer beträgt derzeit etwa Mrd. EUR 14 pro Jahr und fließt als kommunale Steuer ausschließlich den Gemeinden zu. Die Neuregelung muss daher die Interessen der Kommunen angemessen berücksichtigen. Aber auch alle Mieter und Eigenheimbesitzer sind von der Grundsteuer und einer etwaigen Neuregelung betroffen, da die Grundsteuer üblicherweise auf die Miete umgelegt wird oder von den Eigenheimbesitzern getragen werden muss. Derzeit werden verschiedene Modelle für eine Neuregelung diskutiert, wie z. B.:

- **Bodenwertsteuer:** Danach wird die Grundsteuer ausschließlich auf der Grundlage der Bodenrichtwerte erhoben. Die Art und der Umfang der Bebauung spielen bei der Grundsteuer keine Rolle. Der Vorteil liegt darin, dass die Bodenrichtwerte im Allgemeinen aktuell verfügbar sind. Darüber hinaus sehen verschiedene Politiker eine Möglichkeit, die Spekulation von Grundstücken einzudämmen, da unbebaute Grundstücke damit signifikant höher als bisher belastet werden.

- **Südländermodell:** Danach wird neben dem Bodenrichtwert auch die Nutzfläche des Gebäudes mit in die Bemessungsgrundlage eingerechnet. Der Wert des Gebäudes wird dagegen nicht berücksichtigt.

Die Regierungsvertreter sowie andere Politiker betonen derweil, dass eine Neuregelung nicht zu einer Steuererhöhung führen darf. Das Thema ist unter anderem politisch sensibel, da in den letzten Jahren die Mieten rasant gestiegen sind und eine weitere Erhöhung, die nur aufgrund einer Grundsteuerreform erfolgt, auf wenig Verständnis stoßen dürfte.

Teilweise Entschärfung der Regelungen zur Erstattung von Kapitalertragsteuern

Der EUGH hat mit Urteil vom 20. Dezember 2017 entschieden, dass § 50d Abs. 3 EStG in der Fassung aus 2007 unionsrechtswidrig ist. In § 50d Abs. 3 EStG wird geregelt, dass z. B. eine Erstattung von Kapitalertragsteuer an eine ausländische Muttergesellschaft aufgrund von vorher durchgeführten Ausschüttungen nur erfolgen kann, soweit die Muttergesellschaft eine wirtschaftliche Substanz aufweist. Auf eine Missbrauchsabsicht kommt es danach nicht an. Das gilt selbst dann, wenn die jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen und die EU-Mutter-Tochter-Richtlinie eine vollständige Freistellung von Kapitalerträgen vorsehen. Diese einschränkende Regelung des § 50d Abs. 3 EStG führte in der Praxis dazu, dass in einer Vielzahl von Fällen die vollständige Freistellung ins Leere lief und der deutsche Fiskus von den ausschüttenden inländischen Gesellschaften Kapitalertragsteuer nacherhob oder die Erstattung an die ausländische Muttergesellschaft verweigerte.

Zum o. g. Urteil hat sich nunmehr das BMF mit einem Schreiben vom 4. April 2018 geäußert.

Steuer News

Danach werden die einschränkende Regelungen des § 50d Abs. 3 EStG modifiziert und teilweise aufgehoben und entschärft. Eine vollständige Aufhebung erfolgte jedoch nicht, sondern die Regelung ist eingeschränkt weiterhin anwendbar. Darüber hinaus obliegt es - wie bisher auch - dem Steuerpflichtigen, nachzuweisen, dass die Voraussetzungen des § 50d Abs. 3 EStG nicht vorliegen und mithin ein Recht auf teilweise oder vollständige Freistellung oder Erstattung der Kapitalertragsteuer besteht. Abschließend ist auch darauf hinzuweisen, dass das BMF-Schreiben nur den Kapitalertragsteuerabzug entschärft, jedoch die ähnlichen Regelungen zu Quellensteuereinbehalten auf Zins- und Lizenzzahlungen unverändert bleiben.

Steuerfalle Kryptowährungen

Bei Investitionen in Kryptowährungen ist nach Mitteilung des Bankenverbands vom 12. April 2018 Folgendes zu beachten:

Waren diese bisher ein Nischenphänomen, so hat der steile Kursanstieg von Bitcoin und anderen Kryptowährungen auch andere Anleger zum Kauf animiert.

Aber: Die Geldbestände in virtuellen Währungen werden rechtlich weder als (Fremd-) Währung, noch als Kapitalanlage, sondern als sonstige Wirtschaftsgüter behandelt. Gewinne und Verluste können daher für die Steuererklärung relevant sein. Werden etwa Bitcoins innerhalb der Jahresfrist mit Gewinn verkauft, handelt es sich dabei um Spekulationsgewinne, die dem regulären Einkommensteuersatz unterliegen. Ob dieser Veräußerungsgewinn durch Umtausch, beim Einkaufen oder an der Börse entsteht, macht aus Sicht des Finanzamts keinen Unterschied. Wer in eine virtuelle Währung investiert hat, sollte daher den Anschaffungsvorgang dokumentieren. Denn um den zu versteuernden Betrag zu ermitteln, braucht man die Anschaffungskosten.

Die gute Nachricht: Gewinne können mit Verlusten aus anderen Spekulationsgeschäften im selben Jahr verrechnet werden. Kosten der Geschäfte mindern den Gewinn bzw. erhöhen den Verlust. Und wenn trotzdem noch ein steuerlicher Gewinn entstanden ist, gilt eine Freigrenze von EUR 600.

IT News

DATEV Unternehmen online: Modernisiertes Kassenbuch online und neue Version Belege und Bank online

Seit dem Frühjahr 2018 stellt die DATEV die neuen Versionen von *Kassenbuch online* sowie von *Belege und Bank online* zur Verfügung.

DATEV Unternehmen online unterstützt zum Zeitpunkt der Freigabe der neuen Version von Belege und Bank online neben dem Internet Explorer 11 auch Google Chrome für Windows und macOS (in Verbindung mit SmartLogin). Ab diesem Zeitpunkt können also auch Apple Mac-Anwender mit DATEV Unternehmen online arbeiten und darüber digital Daten mit Ihrer Kanzlei austauschen.

Weiterführende Informationen zum Kassenbuch online finden Sie unter www.datev.de/kassenbuch-online

Weiterführende Informationen zu Belege und Bank online finden Sie unter www.datev.de/belege-bank

Reise- und Belegdaten von Dienstreisen

Mit dem Modul "Meine Reisen" erfassen Arbeitnehmer im Portal Arbeitnehmer online Reise- und Belegdaten von Dienstreisen online.

Die Daten werden über das DATEV-Rechenzentrum an DATEV Reisekosten classic übermittelt. Nach der Abrechnung der Reisekosten wird das Dokument zur Reisekostenabrechnung im Portal zur Verfügung gestellt.

Um DATEV Arbeitnehmer online "Meine Reisen" zu nutzen, müssen Sie die Mitarbeiter einmalig aus DATEV Reisekosten classic freischalten.

Die Leistungen im Überblick:

- Arbeitnehmer erfassen Reise- und Belegdaten online.
- Nach der Abrechnung werden die Dokumente zur Reisekostenabrechnung dem Arbeitnehmer im Portal bereitgestellt.
- Die Dokumente werden 10 Jahre lang im Portal gespeichert.
- Wichtige Hinweise, z. B. zu Reiserichtlinien, können direkt im Portal entweder für alle oder nur für einzelne Arbeitnehmer eingestellt werden.

Die Registrierungsübersicht in DATEV Reisekosten classic zeigt den aktuellen Status der Mitarbeiter-Registrierungen für "Meine Reisen" sowie bereitgestellte Dokumente.

Impressum

Der **NEWSletter** wird veröffentlicht von der



Kanzlei Dr. Langenmayr und Partner mbB
Seidlstraße 30
80335 München
Telefon: 089 / 55 17 07 0
Telefax: 089 / 55 17 07 49

und der



UHY Deutschland AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Seidlstraße 30
80335 München

Redaktion:

Dr. Langenmayr und Partner mbB
WP/StB Thilo Rath
WP/StB Martin Sedlmeyr

LP@dr-langenmayr.de
www.dr-langenmayr.de
www.uhy-deutschland.de

Dr. Langenmayr GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und UHY Deutschland AG sind Mitglied von Urbach Hacker Young International Limited, einer Gesellschaft nach britischem Recht, und Teil des UHY-Netzwerks von rechtlich unabhängigen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Beratungsgesellschaften. UHY ist der Markenname für das UHY International-Netzwerk.

Der Inhalt des **NEWSletter** ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erarbeitet worden, ist jedoch nicht auf die spezielle Situation einer natürlichen oder juristischen Person ausgerichtet. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewährleistung auszuschließen. Ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der jeweiligen Situation sollten aufgrund der Informationen dieses **NEWSletter** keine Entscheidungen getroffen werden.