

# Mandanteninformation

**Ausgabe September 2014**

## Inhalt

<b>A. Steuern aktuell .....</b>	<b>2</b>
1. Erweiterte Amtshilfemöglichkeiten bei Bankauskünften im Verhältnis zu Österreich / Besteuerungszeiträume ab 2011 betroffen!.....	2
2. XETRA-Gold: Gewinne steuerfrei?!.....	3
3. „Kroatiengesetz“ / Steuerrechtsänderungen.....	4
4. Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer .....	8
5. Passivierung einer Verbindlichkeit trotz Rangrücktritt .....	10
6. Teilentgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter bei Einbringung eines Betriebs.....	11
7. BFH gewährt Aussetzung der Vollziehung wegen verfassungsrechtlicher Bedenken der Zinsschranke .....	12
8. OFD Frankfurt: Verfügung betreffend die Besteuerung von Streubesitzdividenden nach § 8b Abs. 4 KStG - Unterjähriger Hinzuerwerb von Beteiligungen .....	13
9. Gleichlautender Erlass der Länder betreffend § 1 Abs. 3a GrEStG .....	14
10. BMF-Schreiben zur Teilwertabschreibung.....	15
11. Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung von § 8c KStG .....	16
<b>B. Umsatzsteuerrecht aktuell .....</b>	<b>18</b>
1. Umsatzsteuerliche Behandlung der Seminarbewirtung.....	18
2. Umsatzsteuerbare Leistungen eines Sportvereins.....	19
3. Änderung des AEAO für steuerbegünstigte Körperschaften .....	21
<b>C. Bilanzen aktuell .....</b>	<b>23</b>
1. Neues zur Leasingbilanzierung nach IFRS .....	23
2. EU-Amtsblatt zur IFRIC-Interpretation 21 „Abgaben“ .....	24
3. Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (kurz: BilRUG) .....	24

## **A. Steuern aktuell**

### **1. Erweiterte Amtshilfemöglichkeiten bei Bankauskünften im Verhältnis zu Österreich / Besteuerungszeiträume ab 2011 betroffen!**

Durch eine Mitte Juni 2014 in Kraft getretene Änderung des Österreichischen Amtshilfe-Durchführungsgesetzes ermöglicht Österreich bei entsprechenden Amtshilfeersuchen ausländischer Staaten, wie Deutschland, deutlich umfassendere Informationsauskünfte zu Bankkonten. Bereits nach altem Recht konnten bei abkommensrechtlich zulässigen Einzelanfragen, in denen unter anderem die betroffene Person eindeutig identifiziert (etwa nach Name und Geburtstag) und das der Informationsauskunft zugrunde liegende Verfahren sowie der konkrete Vorwurf benannt war, Bankauskünfte erteilt werden.

Darüber hinausgehend ermöglicht das neue Amtshilfe-Durchführungsgesetz nun im Rahmen von „Gruppensuchen“ die Erteilung von Bankauskünften auch dann, wenn sich dieses allein auf eine konkret beschriebene Gruppe von Steuerpflichtigen bezieht. Voraussetzung ist hier, dass Grund zur Annahme besteht, die von der Gruppe umfassten Personen steuerrechtliche Vorschriften des um Amtshilfe ersuchenden Staates verletzen. Auch wenn Gruppenanfragen ins Blaue hinein unzulässig bleiben (sog. fishing expeditions), dürften bei entsprechend formulierten gemeinsamen Verdachtsmerkmalen (beispielsweise Anlageformen wie getarnte Lebensversicherungsverträge) Gruppensuchen zulässig sein und eine weitgehende Informationsübermittlung zur Folge haben.

Die Auskunftsbegehren sind gegenüber Kunden und Dritten geheim zu halten.

Im Verhältnis zu Deutschland sind angesichts des geltenden deutsch-österreichischen Doppelbesteuerungsabkommens derartige Gruppensuchen rückwirkend auch für Besteuerungszeiträume ab 2011 möglich. Damit könnten deutsche Finanzämter rückwirkend Auskünfte auch über zwischenzeitlich bereits aufgelöste Auslandsvermögen erlangen. Es ist sehr wahrscheinlich, dass der deutsche Fiskus die erweiterten Informationsmöglichkeiten zeitnah nutzen wird.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Franz Bielefeld**  
Rechtsanwalt  
Tel.: +49 89 55066-370  
franz.bielefeld@bakertilly.de



**Roland Hoven**  
Rechtsanwalt  
Tel.: +49 89 55066-188  
roland.hoven@bakertilly.de

## **2. XETRA-Gold: Gewinne steuerfrei?!**

Seit 2009 sind Veräußerungen von Kapitalanlagen für Privatanleger nur noch ausnahmsweise steuerfrei. So lassen sich Gewinne oder Verluste aus dem An- und Verkauf von physischen Goldbarren oder -münzen weiterhin nach Ablauf eines Haltejahres steuerfrei vereinnahmen. Umstritten war hingegen von Anfang an die Behandlung von Goldanleihen. Die Finanzverwaltung vertrat frühzeitig eine fiskalische Sichtweise: Die Einlösung und der Verkauf von Schuldverschreibungen mit Lieferanspruch auf Gold unterfallen generell und laufzeitunabhängig der Abgeltungsteuer (Bundesministerium der Finanzen [BMF] IV C 1 – S 2252/1010013).

Zwei Finanzgerichte sahen dies jüngst nun aber anders und gaben den klagenden Anlegern Recht. Diese hatten argumentiert, dass Umsätze in XETRA-Gold steuerlich wie der physische Direktkauf und -verkauf von Gold zu behandeln seien.

In dem vom FG Sachsen zu entscheidenden Fall hatte der Anleger im Jahre 2011 XETRA-Gold Anleihen nach mehr als einjähriger Haltedauer mit Gewinn verkauft (1 K 1406/13). Das Finanzamt setzte hierauf Abgeltungsteuer fest.

In dem beim FG Münster laufenden Parallelverfahren (12 K 3284/13 E) hatte ein Anleger ebenfalls XETRA-Gold-Papiere in mehreren Tranchen gekauft. Hier jedoch verkaufte der Anleger die Goldanleihen nicht. Vielmehr machte er den Lieferanspruch geltend und löste die XETRA-Gold-Papiere gegen physisches Gold ein. Das physische Gold behielt er in seinem Bestand. Auch in diesem Fall behandelte die depotführende Bank entsprechend den BMF-Vorgaben die Einlösung als Veräußerungsvorgang und behielt Abgeltungsteuer ein.

Beide Finanzgerichte erteilten der Auffassung der Finanzverwaltung eine Absage. Ihre gleichlautende Begründung: Der Abgeltungsteuer unterliegen nur Gewinne aus Kapitalforderungen. Dies sind auf Geldleistung gerichtete Forderungen. Anleihen wie XETRA-Gold hingegen, die vollständig durch Gold gedeckt sind und einen (Sach-) Lieferanspruch auf Gold verbriefen, sind keine Kapitalforderungen in diesem Sinne. Daher unterliegt der An- und Verkauf von XETRA-Gold generell nicht der Abgeltungsteuer. Und eine tarifliche Einkommensteuer fällt nur bei Verkauf innerhalb von einem Jahr an.

Gegen das Urteil des FG Sachsen hat die Finanzverwaltung bereits Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) eingelegt (VIII R 19/14).

Wie können Anleger von den anhängigen Verfahren profitieren? Unmittelbaren Nutzen ziehen Anleger, die auf ihre Veräußerungs- oder Einlösungsgewinne von XETRA-Gold oder vergleichbaren goldgedeckten Goldanleihen Abgeltungsteuer bezahlen mussten. Soweit die betreffenden Steuerbescheide noch änderbar sind, sollten diese unter Hinweis auf die genannten Gerichtsverfahren bis zur Entscheidung durch den BFH offen gehalten werden. Auch Anlegern in nicht oder nicht vollständig gedeckten Goldanleihen ist zu empfehlen, Rechtsmittel einzulegen, auch wenn die beiden Finanzgerichte zu ihrer Besteuerung nicht ausdrücklich Stellung genommen haben.

Nicht in jedem Fall mag jedoch die jüngste Rechtsprechung für den Anleger von Vorteil sein. Sofern die Gewinne binnen Jahresfrist angefallen sind, ist je nach Gewinnhöhe die Inkaufnahme von 25 % Abgeltungsteuer mitunter günstiger als die Besteuerung zum individuellen Einkommensteuersatz bis zu 45 %. Und im Verlustfall ist die bisherige BMF-Auffassung oftmals günstiger.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Jochen Busch**

Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-260  
jochen.busch@bakertilly.de



**Alexander Fürwentsches**

Steuerberater, Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: +49 89 55066-351  
alexander.fuerwentsches@bakertilly.de

### 3. „Kroatiengesetz“ / Steuerrechtsänderungen

Am 31.07.2014 trat das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Kroatiengesetz) in Kraft. Im Folgenden sind die wesentlichen Änderungen des Gesetzes zusammengefasst:

#### (I) Einkommensteuergesetz

- Die Regelungen des „Neuen Reisekostenrechts“, die ab dem 01.01.2014 gelten, wurden an einigen Stellen zur Klarstellung und Konkretisierung nochmals angepasst.
- Klarstellung bei Missbrauchsregelung zum Dividendenstripping: Nach bisheriger Praxis wurde im Zusammenhang mit der Veräußerung von Dividendenansprüchen teilweise vertreten, eine Veräußerung von Dividendenansprüchen vor dem Dividendenstichtag führt hinsichtlich der späteren Dividendenzahlungen nicht zu einer Besteuerung. In § 20 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 lit. a) S. 2 EStG wurde nun klargestellt, dass auch in diesen Fällen eine volle Steuerpflicht besteht.
- In § 23 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG wurde die FIFO-Methode für Fremdwährungsgeschäfte gesetzlich verankert. Danach ist bei Anschaffung und Veräußerung mehrerer gleichartiger Fremdwährungsbeträge zu unterstellen, dass die zuerst angeschafften Beträge zuerst veräußert wurden.
- § 45 S. 2 EStG stellt klar, dass beim Erwerb verbriefter und unverbriefter Dividendenansprüche die Möglichkeit besteht, die bei Dividendenzahlung einbehaltene Kapitalertragsteuer zurückzufordern, wenn bereits anlässlich der Veräußerung des Dividendenanspruches Kapitalertragsteuer einbehalten wurde.
- Das Finanzamt kann gemäß § 50a Abs. 7 S. 2 EStG die Höhe des Steuerabzugs an die voraussichtlich geschuldete Steuer und damit abweichend vom regulären Steuerabzug in Höhe von 25 % bzw. in Höhe von 15 % der gesamten Einnahmen anpassen. Dies soll der Bürokratieentlastung dienen;

monatlich beschränkte steuerpflichtige Einkünfte sollen nicht mehr anzumelden und abzuführen sein. Das Finanzamt kann anordnen, dass die innerhalb eines Monats einbehaltene Steuer jeweils bis zum zehnten des Folgemonats anzumelden und abzuführen ist.

- § 50i EStG ist dahingehend ergänzt, dass nun auch Anteile erfasst sind, die auf Grund einer Einbringung eines Betriebs oder Teilbetriebs einer Personengesellschaft in eine Körperschaft ausgegeben werden (§ 20 UmwStG). Hierbei handelt es sich um eine rückwirkend ab dem 29.06.2013 anzuwendende Klarstellung, da diese Fälle laut der Gesetzesbegründung mit Einführung des § 50i EStG bisher schon erfasst gewesen sein sollen. Darüber hinaus werden die Regelungen zur Betriebsaufspaltung auf Einzelunternehmen ausgedehnt. Gemäß der Neuregelung nach § 50 Abs. 2 EStG sind die Bewertungswahlrechte des Umwandlungssteuergesetzes für Wirtschaftsgüter und Anteile, auf die § 50i EStG Anwendung findet, im Rahmen von Umwandlungen und Einbringungen nicht anzusetzen. Die Bewertung erfolgt stets mit dem gemeinen Wert. Gleiches gilt für Überführungen oder Übertragungen dieser Wirtschaftsgüter und Anteile, die sonst zu einem Wert unter dem gemeinen Wert möglich gewesen wären. Diese Regelungen gelten für Umwandlungen, Einbringungen, Überführungen und Übertragungen, die nach dem 31.12.2013 erfolgt sind.

## (II) **Körperschaftsteuergesetz**

- Nach § 17 S. 2 Nr. 2 KStG muss für die Anerkennung einer Organschaft zu einer GmbH als Organgesellschaft der Ergebnisabführungsvertrag einen ausdrücklichen Verweis auf § 302 AktG enthalten. Durch die ersatzlose Streichung des § 34 Abs. 10b KStG a.F. im Rahmen des Kroatiengesetzes würde die Neuregelung des § 17 S. 2 Nr. 2 KStG ab dem Veranlagungszeitraum 2015 generell auch für Altverträge gelten, die dann um einen dynamischen Verweis auf § 302 AktG ergänzt werden müssten. Damit für diese Altverträge die bisherige Regelung jedoch weiter gilt, ist dies nun klar gestellt.
- Nach der Aufhebung von § 18 KStG durch die kleine Organschaftsreform ist nun der bisher noch bestehende Verweis in § 19 Abs. 4 KStG gestrichen. Nach der Modifizierung der Regelung, die nun in den Absätzen 1 und 2 das Wort „unbeschränkt“ enthält, wird klargestellt, dass die Regelungen nur für unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige bzw. einkommensteuerpflichtige Organträger gelten. Absatz 3 wurde neu ergänzt und entspricht in seiner Rechtsfolge dem bisherigen Absatz 4. Der neue Absatz 3 regelt die Anwendung besonderer Tarifvorschriften für Organträger, die weder unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig noch unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, aber mit den Einkünften einer inländischen Betriebsstätte, die der Beteiligung an der Organgesellschaft zuzuordnen ist, der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.
- Die Regelungen zur Anrechnung ausländischer Steuern (§ 26 KStG) wurde zur Bereinigung von Fehlzitationen wegen Ablauf von Übergangsbestimmungen sowie zur Klarstellung des Anwendungsbereichs auf unbeschränkt und beschränkt (Körperschaft-) Steuerpflichtige geändert und neu gefasst.

### (III) **Gewerbsteuergesetz**

- Die Gewerbesteuerbefreiung in § 3 Nr. 20 GewStG erstreckt sich wie bisher auf Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime, Pflegeheime, Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen und Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen und darüber hinaus nun auch auf Einrichtungen zur ambulanten oder stationären Rehabilitation. Dabei muss es sich bei den Einrichtungen zur ambulanten oder stationären Rehabilitation um solche Einrichtungen handeln, die Leistungen im Rahmen des Sozialrechts einschließlich der Beihilfevorschrift des Bundes und der Länder erbringen und die Behandlungskosten müssen in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern übernommen werden.

### (IV) **Umsatzsteuergesetz**

- Besteuerung von Abgaben an nahestehende Personen oder Personal, § 10 Abs. 5 UStG: Die Neuregelung des § 10 Abs. 5 UStG dient der Anpassung an die Rechtsprechung des EuGH und BFH. § 10 Abs. 5 S. 1 UStG wird dahingehend geändert, dass ein Umsatz i. S. d. § 10 Abs. 5 Nr. 1 und 2 UStG höchstens nach dem marktüblichen Entgelt zu bemessen ist, wenn das vereinbarte Entgelt dem marktüblichen Entgelt entspricht oder der Unternehmer seine Leistung in Höhe des marktüblichen Entgelts versteuert oder die Kosten nach § 10 Abs. 4 UStG höher wären als das marktübliche Entgelt. Mit der Einfügung von § 10 Abs. 5 S. 2 UStG wird klargestellt, dass sich bei Zahlungen eines überhöhten (nicht marktüblichen) Entgeltes der Umsatz nach den umsatzsteuerrechtlichen Grundsätzen des Entgeltbegriffes des § 10 Abs. 1 UStG richtet.
- Reverse-Charge bei Bauleistungen, §§ 13b Abs. 5 u. 27 Abs. 19 (neu) UStG: Mit dem neu gefassten § 13b Abs. 5 S. 2 UStG hat der Gesetzgeber auf die aktuelle Rechtsprechung des BFH vom 22.08.2013 V R 37/10 reagiert. Der BFH ist in diesem Urteil von der bis dahin existierenden Verwaltungsauffassung abgewichen, die davon ausging, dass die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nicht für solche Unternehmen als Leistungsempfänger gelte, die weniger als 10 % eigene Bauleistungen weltweit erbringen. Der BFH hat sich in seinem Urteil damit für eine bauwerksbezogene Betrachtung ausgesprochen und diesbezüglich insbesondere die Baurägerleistung (da Grundstückslieferung) nicht als Bauleistung qualifiziert. Die Finanzverwaltung hat diese Neuerung übernommen, jedoch für vor dem 15.02.2014 erbrachte Leistungen mit BMF-Schreiben vom 05.02.2014 und 08.05.2014 eine Nichtbeanstandungsregelung eingeführt.
- § 13b Abs. 2 Nr. 4 i. V. m. Abs. 5 S. 2 UStG (neu) regelt nun, dass die Steuerschuld für Bauleistungen auf den Leistungsempfänger übergeht, wenn dieser selbst auch nachhaltig entsprechende Bauleistungen erbringt. Davon ist auszugehen, wenn das zuständige Finanzamt dem Leistungsempfänger eine zum Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige auf längstens drei Jahre befristete Bescheinigung darüber erteilt hat, dass er ein Unternehmer

ist, der entsprechende Leistungen erbringt (keine bauwerksbezogene Betrachtung). Nach der Gesetzesbegründung soll das Finanzamt die Voraussetzungen für die Erteilung einer solchen Genehmigung anhand der vorherigen 10 %-Regelung vornehmen. Die Bescheinigung kann nur mit Wirkung für die Zukunft erteilt werden.

- Darüber hinaus wurde dem § 27 UStG ein neuer Abs. 19 angefügt. Dieser setzt in verfahrens- und verfassungsrechtlich umstrittener Weise den Vertrauensschutz für Altfälle der Anwendung von § 13b UStG auf eine vor dem 15.02.2014 erbrachte steuerpflichtige Leistung außer Kraft. In diesem Zusammenhang wird dem leistenden Unternehmer ermöglicht, unter bestimmten Voraussetzungen eine Abtretung des Zahlungsanspruchs gegenüber dem Leistungsempfänger an das Finanzamt zu beantragen.
- Begrenzte Heilungsregelung bei fälschlicher Anwendung von Reverse-Charge, § 13b Abs. 5 S. 7 (neu) UStG: Nach der neuen Regelung des § 13b Abs. 5 S. 7 UStG, die am 1.10.2014 in Kraft tritt, bleibt es bei der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für solche Lieferungen und Leistungen gemäß § 13b Abs. 2 Nr. 4, Nr. 5 lit. b) und Nr. 7-11 UStG, wenn Leistungsempfänger und leistender Unternehmer in Zweifelsfällen übereinstimmend vom Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerschuldnerschaft ausgegangen sind, obwohl dies nach der Art der Umsätze unter Anlegung objektiver Kriterien nicht zutreffend war. Weitere Voraussetzung ist, dass dadurch keine Steuerausfälle entstehen. Damit trägt der Leistende das Risiko dafür, dass der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt hat.
- Änderung des Leistungsortes und Mini-One-Stop-Shops bei Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehleistungen sowie bei auf elektronischem Weg erbrachten Dienstleistungen: Ab dem 01.01.2015 gilt als Leistungsort bei Telekommunikationsleistungen, Rundfunk- und Fernsehleistungen und bei auf elektronischem Weg erbrachten Leistungen an Nichtunternehmer in der EU der Ort, an dem der Leistungsempfänger seinen Sitz, seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat. Mit dieser Änderung werden die EU-Vorgaben in nationales Recht umgesetzt. Anders als bislang ist dann für diese Dienstleistungen der Leistungsort nicht mehr am Ort des leistenden Unternehmens, sondern am Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt des nicht-unternehmerischen Endabnehmers.
- Darüber hinaus wird ein neues Besteuerungsverfahren (MOSS = Mini-one-stop-shop) in nationales Recht umgesetzt. Danach können Unternehmer, die die vorgenannte Leistungen erbringen, alle entsprechenden Umsätze an Nichtunternehmer mit Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in anderen EU-Mitgliedstaaten einheitlich in dem EU-Mitgliedstaat umsatzsteuerlich erklären, in dem sie ansässig sind.

#### (V) **Grunderwerbsteuergesetz**

- Gemäß § 16 GrEStG kommt auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Nichtfestsetzung der Steuer bzw. eine Aufhebung oder Änderung der Steuerfestsetzung in Betracht, wenn innerhalb von zwei Jahren ein Grunderwerbsteuer-

pflichtiger Erwerbsvorgang (teilweise) rückgängig gemacht wird oder die Gegenleistung für das Grundstück herabgesetzt wurde. Dies gilt nach § 16 Abs. 5 GrEStG aber nur, wenn der ursprüngliche Erwerbsvorgang ordnungsgemäß nach den Regelungen des §§ 18, 19 GrEStG angezeigt wurde. Der BFH (II R 51/11) hatte zu diesem Thema im Jahr 2012 entschieden, dass es im Rahmen einer ordnungsgemäßen Anzeige nicht zwingend grundstücksbezogener Angaben bedarf, sofern das Finanzamt bei Übermittlung der übrigen Informationen oder bei nachträglich anderweitiger vollständiger Kenntnis den steuerbaren Vorgang ermitteln kann. Der neue § 16 Abs. 5 GrEStG stellt sich nun gegen die für den Steuerpflichtigen günstige Rechtsprechung des BFH. Die vorgesehene Änderung schreibt die bisherige Verwaltungspraxis gesetzlich fest und verlangt, dass der Erwerbsvorgang fristgerecht und in allen Teilen vollständig angezeigt werden muss.

#### (VI) Abgabenordnung

- Mit § 63 Abs. 4 AO wird im Gemeinnützigkeitsrecht eine Regelung wieder eingeführt, die aufgrund eines redaktionellen Versehens entfallen war. Danach gilt die tatsächliche Geschäftsführung als gemeinnützigkeitsrechtlich ordnungsgemäß, wenn die Körperschaft die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke innerhalb einer vom Finanzamt gesetzten Frist verwendet.

#### *Ansprechpartner:*



**Richard Markl**

Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-330  
richard.markl@bakertilly.de



**Marion Fetzter**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 89 55066-322  
marion.fetzter@bakertilly.de



**Ursula Augsten**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 711 933046-200  
ursula.augsten@bakertilly.de

#### **4. Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer**

Der BFH hält die §§ 13a und 13b in Verbindung mit § 19 ErbStG wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG für verfassungswidrig und hat daher die Frage, ob diese Normen verfassungsgemäß sind, mit einem Antrag auf konkrete Normenkontrolle im September 2012 dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Überprüfung vorgelegt.

Im Kern betrifft das Verfahren die Regelungen der §§ 13a und 13b ErbStG. §§ 13a und 13b ErbStG sehen für den Übergang von Betriebsvermögen, von qualifizierten Anteilen an Kapitalgesellschaften und von land- und forstwirtschaftli-

chem Vermögen im Wege der Schenkung oder durch Erwerb von Todes wegen eine Steuerbefreiung in Höhe von 85 % vor, wenn bestimmte Voraussetzungen hinsichtlich der Zusammensetzung dieses Vermögens, seines Erhalts in der Hand des Erwerbers und der mit dem Vermögen verbundenen Arbeitsplätze erfüllt werden.

Der BFH ist der Ansicht, dass die weitgehende oder vollständige steuerliche Verschonung des Erwerbs von Betriebsvermögen, von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und von Anteilen an Kapitalgesellschaften eine nicht durch ausreichende Gemeinwohlgründe gerechtfertigte und damit verfassungswidrige Überprivilegierung darstelle. Nach Auffassung des BFH gehe es weit über das verfassungsrechtlich Gebotene und Zulässige hinaus, Betriebsvermögen ohne Rücksicht auf den Wert des Erwerbs und die Leistungsfähigkeit des Erwerbers freizustellen. So führten Steuervergünstigungen nach §§ 13a und 13b ErbStG zusammen mit den Freibeträgen des § 16 ErbStG und weiteren zahlreichen Verschonungen dazu, dass die Steuerbefreiung die Regel und die tatsächliche Besteuerung die Ausnahme sei. Damit führten die Verfassungsverstöße teils für sich allein, teils in ihrer Zusammenschau zu einer durchgehenden, das gesamte Gesetz erfassenden verfassungswidrigen Fehlbesteuerung. Damit würden diejenigen Steuerpflichtigen, die keine Vergünstigung oder Verschonung für sich beanspruchen könnten, in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungsfähigkeit entsprechende und folgerichtige Besteuerung verletzt.

Am 08.07.2014 hat die mündliche Verhandlung beim BVerfG stattgefunden. Im Rahmen der mündlichen Verhandlungen wurden die Zulässigkeit der Vorlage, die formelle Verfassungsmäßigkeit der vorgelegten Normen, gleichheitsrechtliche Fragen hinsichtlich der Erbschaftsbesteuerung von betrieblichen sowie land- und forstwirtschaftlichem Vermögen einerseits und sonstigem Vermögen andererseits sowie die Rechtsfolgen eines möglichen Verfassungsverstößes erörtert. Kommt das BVerfG zu der Überzeugung, dass die Normen des ErbStG mit dem Grundgesetz unvereinbar sind, so erklärt es das Gesetz für nichtig. Mit einem Urteil wird im Herbst 2014 gerechnet.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Daniel Lehmann**

Rechtsanwalt  
Tel.: +49 89 55066-295  
daniel.lehmann@bakertilly.de



**Alexander Fürwentsches**

Steuerberater, Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Tel.: +49 89 55066-351  
alexander.fuerwentsches@bakertilly.de

## **5. Passivierung einer Verbindlichkeit trotz Rangrücktritt**

Nach Ansicht des FG Niedersachsen ist eine Verbindlichkeit, die nur aus einem künftigen Handelsbilanzgewinn oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt ist, zu passivieren (6 K 324/12).

In dem Streitfall ging es um die ertragsteuerliche Beurteilung von Rangrücktrittsvereinbarungen zwischen einer Muttergesellschaft und der Klägerin als deren 100 %iger Tochtergesellschaft. Die Muttergesellschaft war mit ihren Darlehensforderungen dergestalt im Rang hinter die Forderung sämtlicher anderer Gläubiger einschließlich aller in § 39 Abs. 1 und Abs. 2 InsO genannten Gläubiger zurückgetreten, dass sie Tilgung und Verzinsung der Darlehen nur aus einem künftigen Bilanzgewinn oder aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss verlangen kann.

Gemäß § 5 Abs. 2a EStG sind für Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftig Einnahmen oder Gewinne anfallen, Verbindlichkeiten oder Rückstellungen erst anzusetzen, wenn die künftigen Einnahmen oder Gewinne angefallen sind. Demgemäß ist nach Rechtsprechung des BFH und der überwiegenden Auffassung der Literatur bei Anwendung des § 5 Abs. 2a EStG eine Verbindlichkeit unter Vereinbarung eines Rangrücktritts mit dem oben genannten Inhalt nicht zu passivieren. Nach Auffassung des FG schließt die Anknüpfung an die Rangrücktrittsvereinbarung an den Handelsbilanzgewinn, der weiter gefasst ist als die in § 5 Abs. 2a EStG normierten Tatbestandsmerkmale „künftige Einnahmen oder Gewinne“, die Anwendung des § 5 Abs. 2a EStG auf die streitgegenständliche Verbindlichkeit jedoch aus. Die Darlehensverbindlichkeit gegenüber der Muttergesellschaft war daher im Jahresabschluss der Tochtergesellschaft zu passivieren, § 5 Abs. 2a EStG stehe dem insoweit nicht entgegen.

Das FG Niedersachsen argumentierte, dass die Rangrücktrittsvereinbarung im Streitfall an das Entstehen eines künftigen Handelsbilanzgewinns anknüpfe. Dieser handelsrechtliche Begriff des Bilanzgewinns entspricht nicht den steuerrechtlichen Begriffen Jahresüberschuss oder Gewinn, sondern ist weiter gefasst. Der Begriff des Handels-„Bilanzgewinns“ ist in § 158 Abs. 1 AktG als eine Position definiert, die sich nach § 275 Abs. 4 HGB aus der Fortführung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Jahresüberschuss ergibt. Der Bilanzgewinn wird ausgehend vom Jahresüberschuss der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 Abs. 2 Pos. 20 HGB) fortentwickelt, indem der Jahresüberschuss um Vorträge aus dem Vorjahr, Entnahmen aus der Kapitalrücklage und Entnahmen aus der Gewinnrücklage ergänzt wird. Der Bilanzgewinn ergibt sich damit als Resultat aus den einzelnen Maßnahmen der bilanziellen Ergebnisverwendung.

Der Gewinnbegriff des § 5 Abs. 2a EStG folgt hingegen allein aus dem Ergebnis der Geschäftstätigkeit eines Wirtschaftsjahres und ist damit enger gefasst. So kann beispielsweise eine Entnahme aus einer Kapitalrücklage in einem Jahr, in dem kein Jahresüberschuss erwirtschaftet wurde, zu einem Bilanzgewinn führen, der die Gläubigerin berechtigte, auf der Grundlage der Rangrücktrittsvereinbarungen in Höhe des Bilanzgewinns Erfüllung der Darlehensforderungen zu verlangen.

Die Revision zum BFH wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

*Ansprechpartner:*



**Friedrich Wamsler**

Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-325  
friedrich.wamsler@bakertilly.de

## **6. Teilentgeltliche Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter bei Einbringung eines Betriebs**

Der BFH hat mit Beschluss vom März 2014 wegen grundsätzlicher Bedeutung der zu entscheidenden Rechtsfragen zur teilentgeltlichen Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter, das BMF aufgefordert dem Verfahren X R 28/12 beizutreten und zu konkreten Fragen Stellung zu nehmen.

In dem zu verhandelnden Fall hatte die Klägerin ihre an eine Betriebs-GmbH verpachteten Grundstücke gegen Kapitalbeteiligung in eine neu gegründete GmbH & Co. KG eingebracht. Da die Buchwerte der Grundstücke den Nominalbetrag der Kommanditeinlage überstiegen, wurde der GmbH & Co. KG der Mehrbetrag als Darlehen gewährt. In der Einräumung der Darlehensforderung war eine Gegenleistung der GmbH & Co. KG an die Klägerin zu sehen. Damit kam es entscheidungserheblich auf die Rechtsfrage an, ob bzw. in welchem Umfang es in den Fällen teilentgeltlicher Übertragungen von Wirtschaftsgütern zu einer Gewinnrealisierung kommt.

Finanzverwaltung, Rechtsprechung und Teile der Literatur vertreten hierzu unterschiedliche Auffassungen, insbesondere ob bzw. in welchem Umfang es im Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 S. 3 EStG zu einer Gewinnrealisierung kommt. Die Finanzverwaltung vertritt in diesem Kontext die sog. strenge Trennungstheorie. Danach sei in Fällen teilentgeltlicher Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens unter Beteiligung von Mitunternehmenschaften der Vorgang in ein entgeltliches und ein unentgeltliches Geschäft (im Verhältnis zum Verkehrswert) aufzuteilen. Hinsichtlich des entgeltlichen Teils ist eine Veräußerung gegeben, die zur Aufdeckung der stillen Reserven führt. Der IV. Senat des BFH lehnt die Auffassung der Finanzverwaltung ab und vertritt eine modifizierte Trennungstheorie. Zu einer

Gewinnrealisierung kommt es hier nur dann, wenn das Entgelt den Buchwert des betreffenden Wirtschaftsgutes übersteigt, weil primär der Buchwert zum entgeltlichen Teil zugeordnet wird. Während der X. Senat, der mit der Angelegenheit befasst ist, jüngst die sog. Einheitstheorie herangezogen hat, nach der eine Trennung nicht vorgenommen wird, sondern vielmehr der Vorgang entweder einheitlich als „voll entgeltlich“ oder „voll unentgeltlich“ qualifiziert wird. Hiernach ergibt sich ein Veräußerungsgewinn, wenn und soweit der Buchwert (des Wirtschaftsgutes) niedriger ist als die entrichtete Gegenleistung.

Der erkennende X. Senat des BFH geht in vorliegender Konstellation von einem Fall teilentgeltlicher Übertragung aus, tendiert aber dogmatisch, entgegen der Auffassung des IV. Senates, nicht zur modifizierten, sondern strengen Trennungstheorie, für die auch das Subjektsteuerprinzip sprechen würde. Da von der höchstrichterlichen Rechtsprechung ein Fall wie der Vorliegende bisher noch nicht zu entscheiden war, forderte der BFH das BMF zum Beitritt zum Verfahren und zur Beantwortung folgender Fragen auf:

1. Liegt dem Streitfall ein teilentgeltlicher Vorgang oder aber eine vollentgeltliche Übertragung in Gestalt einer Einbringung gegen Mischentgelt zugrunde?
2. Unterstellt, es sei der vom IV. Senat des BFH zur Behandlung teilentgeltlicher Vorgänge vertretenen "modifizierten Trennungstheorie" zu folgen: Käme es hierdurch zu Schwierigkeiten bei der Besteuerung des Erwerbers des teilentgeltlich übertragenen Wirtschaftsguts?
3. Unterstellt, es sei der vom IV. Senat des BFH zur Behandlung teilentgeltlicher Vorgänge vertretenen "modifizierten Trennungstheorie" zu folgen: Welche Auswirkungen hätte dies für die Beurteilung teilentgeltlicher Übertragungen von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens?
4. Welche Argumente sprechen aus Sicht des BMF für die von ihm vertretene "strenge Trennungstheorie"?

*Ansprechpartner:*



**Thorsten Hintze**

Steuerberater  
Tel.: +49 211 6901-1411  
thorsten.hintze@bakertilly.de



**Ines Paucksch**

Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin  
Tel.: +49 89 55066-116  
ines.paucksch@bakertilly.de

## **7. BFH gewährt Aussetzung der Vollziehung wegen verfassungsrechtlicher Bedenken der Zinsschranke**

In einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes („AdV-Verfahren“) hat der BFH (BFH I B 85/13) seine Zweifel an der Verfassungsgemäßheit der „Zinsschrankenregelung“ geäußert. Ausgehend vom allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) und dem daraus resultierenden Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ist zweifelhaft, ob die Einschränkung des Betriebs-

ausgabenabzugs für Zinsaufwendungen gemäß §§ 4h EStG, 8a KStG verfassungsrechtlichen Vorgaben standhält. Die Zinsschranke führe insbesondere dazu, dass Zinsen nicht in vollem Umfang abzugsfähig sind, worin ein Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip, durch das der Leistungsfähigkeitsgrundsatz sichergestellt wird, vorliegt. Zweifelhaft ist nach Auffassung des erkennenden BFH auch, ob die Durchbrechungen gerechtfertigt werden können, die Zinsschranke als „missbrauchstypisierende Regelung“ eingeordnet werden kann, ob sie verhältnismäßig und in Bezug auf ihren Zweck erforderlich ist.

Dem AdV-Antrag hat der I. Senat (verfahrensrechtlich) stattgegeben. Hervorzuheben ist, dass die AdV nicht deswegen vom BFH versagt wurde, weil möglicherweise zu erwarten ist, dass das BVerfG lediglich die Unvereinbarkeit eines Gesetzes mit dem Grundgesetz (GG) aussprechen und dem Gesetzgeber eine Nachbesserungspflicht für die Zukunft aufgeben wird. Eine entsprechende Nachbesserungspflicht für die Zukunft hätte allerdings zur Folge, dass Steuerpflichtige, die bislang von der Zinsschranke betroffen waren, keine Besserstellung erlangen können, da die Steuerfestsetzungen der Vergangenheit in diesem Fall auch weiterhin unter Berücksichtigung der Zinsschranke erfolgen würden.

Der erkennende Senat des BFH hat sich der im Schrifttum vorherrschenden Auffassung der Verfassungswidrigkeit der Zinsschrankenregelung angeschlossen.

*Ansprechpartner:*



**Oliver Hubertus**

Steuerberater, Rechtsanwalt  
Tel.: +49 89 55066-380  
oliver.hubertus@bakertilly.de

## **8. OFD Frankfurt: Verfügung betreffend die Besteuerung von Streubesitzdividenden nach § 8b Abs. 4 KStG - Unterjähriger Hinzuerwerb von Beteiligungen**

Durch das Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils C-284/09 wurde in § 8b Abs. 4 KStG eine Steuerpflicht für Erträge aus Beteiligungen von weniger als 10 % (sog. Streubesitzdividenden) eingeführt. Zur Beurteilung, ob die Mindestbeteiligung von 10 % erreicht ist, bestimmt (§ 8b Abs. 4 S. 1 KStG) den Beginn des Kalenderjahres als maßgebenden Stichtag. In diesem Zusammenhang gilt ein unterjähriger Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt, § 8b Abs. 4 S. 6 KStG. Damit sind Dividenden aus einer solchen Beteiligung wie bisher zu effektiv 95 % steuerfrei, § 8b Abs. 1, Abs. 5 KStG. Diese „Rückbeziehungsfiktion“ hat jedoch Zweifelsfragen aufgeworfen, zu denen die Finanzverwaltung in einer Verfügung der Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt Stellung genommen hat (S 2750a A - 19 - St 52).

In der Verfügung wird der Anwendungsbereich der Rückbeziehungsfiktion anhand von sechs Fallkonstellationen beleuchtet. Im Ergebnis soll § 8b Abs. 4 S. 6 KStG ausschließlich für den unterjährigen Erwerb eines Anteilspaketes von mindestens 10 % durch einen einzelnen Erwerbsvorgang zur Anwendung kommen. Für den Fall, dass im laufenden Kalenderjahr durch verschiedene Erwerbsvorgänge jeweils Anteile von weniger als 10 % erworben werden, diese mehreren Erwerbe insgesamt aber die 10 % Grenze erreichen, soll die Rückbeziehungsfunktion gleichwohl keine Anwendung finden. Ebenfalls soll § 8b Abs. 4 S. 6 KStG keine Auswirkung auf die Behandlung von Anteilen, die zum Beginn eines Kalenderjahres bereits bestehen, entfalten. So ist bei einer Beteiligung zu Beginn des Jahres von unter 10 % und einem Hinzuerwerb von über 10 %, die Rückwirkungsfiktion auf den hinzuerworbenen Anteil beschränkt. Im Falle einer späteren Ausschüttung soll diese auch nur insoweit – anteilig – steuerfrei sein.

Diese Auslegung seitens der Finanzverwaltung ist als restriktiv einzustufen, so dass im Einzelfall die Möglichkeit von Rechtsmitteln zu prüfen ist.

*Ansprechpartner:*



**Uwe Roth**

Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-206  
uwe.roth@bakertilly.de

## **9. Gleichlautender Erlass der Länder betreffend § 1 Abs. 3a GrEStG**

Im Rahmen des Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetzes vom 26.06.2013 wurde mit § 1 Abs. 3a GrEStG eine Regelung zur Verhinderung von Real Estate Transfer Tax (RETT)-Blocker-Strukturen eingeführt. § 1 Abs. 3a GrEStG normiert einen neuen Steuertatbestand, wonach der Grunderwerbsteuer nunmehr auch ein Rechtsvorgang unterliegt, aufgrund dessen ein Rechtsträger erstmalig eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 % an einer Gesellschaft innehat, zu deren Vermögen inländischer Grundbesitz gehört. Eine wirtschaftliche Beteiligung ergibt sich aus der Summe der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder Vermögen der grundbesitzenden Gesellschaft, wobei mittelbare Beteiligungen „durchgerechnet“ werden sollen. Diese Neuregelung wirft eine Vielzahl von Fragen auf, zu denen sich die Obersten Finanzbehörden mit gleichlautendem Erlass (BStBl. I 2013, 1364) um Klärung bemühen.

Zeitlich ist die Vorschrift erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 06.06.2013 verwirklicht werden. Mit dem gleichlautenden Ländererlass wird zum einen klargestellt, dass das reine Inkrafttreten allein keine Besteuerung auslöst, zum anderen soll eine Aufstockung einer wirtschaftlichen Beteiligung von mindestens 95 %, die zum 06.06.2013 bereits bestand, (zumindest) nicht nach § 1 Abs. 3a GrEStG steuerbar sein.

Im Hinblick auf den Begriff der „wirtschaftlichen Beteiligung“ wird klargestellt, dass dieser, anders als im Anwendungsbereich des § 1 Abs. 3 GrEStG, nicht sachenrechtlich, sondern vielmehr gesellschaftsrechtlich zu verstehen ist, d. h. sämtliche Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen einer Gesellschaft sind rechtsformunabhängig und anteilig zu berücksichtigen.

Des Weiteren wird Erlass ausdrücklich die Nachrangigkeit des § 1 Abs. 3a GrEStG gegenüber den Absätzen 2a und 3 (des § 1 GrEStG) klargestellt. Die Nachrangigkeit gilt auch dann, wenn eine Besteuerung des Rechtsvorganges nach den vorrangigen Vorschriften (Absätze 2a und 3) aufgrund von Befreiungs- oder Vergünstigungsvorschriften nicht erfolgt.

Allerdings vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass bei einer bereits vorliegende Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 GrEStG eine nachfolgende wirtschaftliche Vereinigung nach § 1 Abs. 3a GrEStG nicht ausgeschlossen ist. Damit kann erneut Grunderwerbsteuer anfallen, wenn durch einen späteren Rechtsvorgang erstmals eine wirtschaftliche Beteiligung von mindestens 95 % entsteht. Da aber § 1 Abs. 3a GrEStG in das System des § 1 Abs. 6 GrEStG einbezogen wird, kann diese Doppelbelastung unter den dort vorgesehenen Prämissen zumindest vermindert werden.

Abschließend ist im Erlass festgelegt, dass die Steuerbefreiungen der §§ 3 und 6 GrEStG sowie die Begünstigung des § 16 GrEStG analog zu § 1 Abs. 3 GrEStG auf § 1 Abs. 3a GrEStG anzuwenden sind und ein nach § 1 Abs. 3a GrEStG steuerbarer Rechtsvorgang gleichfalls durch § 6a GrEStG begünstigt sein kann.

In Summe bleibt festzuhalten, dass mit diesem Erlass keine abschließende Klärung erreicht wird und wichtige Fragen offen bleiben bzw. nicht eindeutig geklärt wurden.

*Ansprechpartner:*



**Catharina Caro**

Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-387  
catharina.caro@bakertilly.de

## **10. BMF-Schreiben zur Teilwertabschreibung**

Im Juli 2014 wurde das BMF-Schreiben zur Teilwertabschreibung bei voraussichtlich dauernder Wertminderung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG veröffentlicht. Anlass für die Neufassung des BMF-Schreibens war die von der bisherigen Verwaltungsauffassung (insbesondere BMF BStBl. I 2000, S. 372) abweichende Rechtsprechung des BFH zur Teilwertabschreibung bei börsennotierten Aktien im Anlagevermögen und bei Investmentanteilen (z. B. BFH I R 89/10 und I R 7/11). Überdies wurden bestehende BMF-Schreiben, die zu einzelnen Aspek-

ten der Teilwertabschreibung veröffentlicht wurden, im neuen BMF-Schreiben zusammengefasst.

Nach Ansicht des BFH liegt eine voraussichtlich dauernde Wertminderung bei börsennotierten Aktien, die dem Anlagevermögen zuzurechnen sind, vor, wenn der Börsenwert zum Bilanzstichtag unter den Wert zum Zeitpunkt des Aktienerwerbs fällt und der Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 % der Notierung bei Erwerb überschreitet. Die im Vergleich zur bisherigen Handhabung geringere Bagatellgrenze wurde dementsprechend auch im BMF-Schreiben aufgenommen. Allerdings schränkt die Finanzverwaltung die Möglichkeit zur Vornahme einer Teilwertabschreibung dahingehend ein, dass auch die Kursentwicklung zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Bilanzaufstellung zu berücksichtigen ist.

Nach dem BMF-Schreiben soll künftig der „Zeitpunkt der Bilanzaufstellung“ maßgeblich für die zu berücksichtigenden werterhellenden Tatsachen sein, im früheren BMF-Schreiben war hier noch vom „Zeitpunkt der Aufstellung der Handelsbilanz“ die Rede. Die Fachverbände kritisieren am neuen BMF-Schreiben zu Recht, dass die neue Formulierung zu einer Rechtsunsicherheit führt, da nicht klar geregelt ist, welche Bilanz und damit welcher Zeitpunkt gemeint sein soll; denkbar wären die Handelsbilanz, die Steuerbilanz oder auch die E-Bilanz. Darüber hinaus kann aus der Formulierung auch nicht hergeleitet werden, wie im Fall der Erstellung lediglich einer Überleitungsrechnung nach § 60 Abs. 2 EStDV vorzugehen ist. Auf diese Kritik hat das BMF reagiert und hat im endgültigen Schreiben als maßgeblichen Zeitpunkt die Aufstellung der Handelsbilanz und wenn keine Handelsbilanz aufzustellen ist, den Zeitpunkt der Aufstellung der Steuerbilanz bestimmt. Weiter stellt das Schreiben klar, dass Erkenntnisse, die einer Wertbeurteilung nach dem Bilanzstichtag entsprechen, von werterhellenden Erkenntnissen bis zum Zeitpunkt der Aufstellung der Handelsbilanz zu unterscheiden sind.

*Ansprechpartner:*



**Richard Markl**

Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-330  
richard.markl@bakertilly.de

## **11. Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung von § 8c KStG**

Das BMF hat am 15.04.2014 den Entwurf eines aktualisierten und überarbeiteten Schreibens zur Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften (sog. Mantelkaufregelung, § 8c KStG) veröffentlicht. Aufgrund von Gesetzesänderungen und zwischenzeitlich ergangener Rechtsprechung stand eine Überarbeitung des alten BMF-Schreibens vom 04.07.2008 aus. Neben redaktionellen Änderungen wurden mit dem Entwurf im Wesentlichen die Rechtsfolgen des unterjährigen Beteiligungserwerbs überarbeitet und Erläuterungen zur sog. Konzernklausel (§ 8c Abs.

1 S. 5 KStG) und zur sog. Stille-Reserve-Klausel (§ 8c Abs. 1 S. 6-9 KStG) aufgenommen.

Die Ausführungen zur Anwendung des § 8c KStG im Falle eines unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerbs wurden im Wesentlichen in folgenden Punkten geändert/ergänzt:

Ein bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielter Gewinn kann nach dem Entwurf - entsprechend dem BFH-Urteil I R 14/11 - entgegen der Regelung im bisherigen BMF-Schreiben mit noch nicht genutzten Verlusten verrechnet werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll dies indessen nur möglich sein, wenn das Ergebnis des Wirtschaftsjahres, in dem der schädliche Beteiligungserwerb erfolgte, insgesamt positiv ist. Im Weiteren ist die Mindestgewinnbesteuerung gem. § 10d Abs. 2 EStG zu beachten.

Das Ergebnis des Wirtschaftsjahres soll nunmehr nach wirtschaftlichen Kriterien aufzuteilen sein, wohingegen bisher eine Ergebnisaufteilung zeitanteilig vorzunehmen ist.

Bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr (der Verlustgesellschaft) ist der Untergang des Verlustes grundsätzlich in dem Zeitraum zu berücksichtigen, in dem der schädliche Beteiligungserwerb erfolgt ist.

Im Hinblick auf Organschaftsfälle wurde klargestellt, dass bei einem unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb an dem Organträger der Verlustuntergang für Organträger und Organgesellschaft eigenständig zu bestimmen und entsprechend der Ergebnisaufteilung zu kürzen ist und insbesondere kein Ausgleich von Gewinnen und Verlusten innerhalb des Organkreises erfolgen soll.

Zur sogenannten Konzernklausel, nach der ein schädlicher Beteiligungserwerb nicht vorliegt, wenn an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe Person jeweils zu 100 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist, wurden insbesondere folgende Punkte aufgenommen:

Eine Personengesellschaft oder ein anderer Personenzusammenschluss kann nicht „dieselbe Person“ nach § 8c Abs. 1 S. 5 KStG sein.

Die Begriffe „übertragender Rechtsträger“ und „übernehmender Rechtsträger“ sind nicht im umwandlungssteuerrechtlichen Sinn zu verstehen, sondern beziehen sich ausschließlich auf die Übertragung der Anteile.

Eine Anwendung der Konzernklausel scheidet aus, wenn kein Beteiligungsverhältnis an übertragenden oder übernehmenden Rechtsträger besteht (bspw. natürliche Person) oder wenn mehr als ein Beteiligter vorhanden ist, wie z. B. bei Personengesellschaften mit mehreren natürlichen Personen als Beteiligte. Darüber hinaus sollen Übertragungen von Anteilen durch eine Konzernspitze bzw. an eine Konzernspitze wohl nicht begünstigt sein.

Beteiligungserwerbe, die jeweils die Voraussetzungen der Konzernklausel erfüllen, sind bei Ermittlung der schädlichen Beteiligungsgrenzen 25 % bzw. 50 % im Fünf-Jahres-Zeitraum nicht zu berücksichtigen.

Zur Stille-Reserve-Klausel, die eine Nutzung der Verluste im Umfang der im Inland vorhandenen steuerpflichtigen stillen Reserven zulässt, macht die Finanzverwaltung insbesondere folgende Ausführungen:

Die Ermittlung der im Inland steuerpflichtigen stillen Reserven wird ausführlich erläutert; so werden beispielsweise nach § 8b Abs. 2 KStG begünstigte Anteile an Kapitalgesellschaften ausdrücklich vollständig hiervon ausgenommen.

Bei mehrstufigen Beteiligungen und Organschaften sind die Tatbestandsvoraussetzungen der Stille-Reserve-Klausel grundsätzlich für jede Verlustgesellschaft gesondert zu prüfen und dabei sind allein die in der Verlustgesellschaft vorhandenen im Inland steuerpflichtigen stillen Reserven zu berücksichtigen. So können nach Ansicht der Finanzverwaltung insbesondere stille Reserven im Betriebsvermögen einer Organgesellschaft beim Organträger nicht angesetzt werden.

Daneben hält der Entwurf des BMF-Schreibens Erläuterungen zur Ermittlung der stillen Reserven bei Vorliegen von negativem Eigenkapital oder eines unterjährigen Beteiligungserwerbs bereit. Abschließend wird die Verwendung der stillen Reserven zum Erhalt eines nicht abziehbaren, nicht genutzten Verlustes dargestellt. So können beispielsweise sowohl körperschaftsteuerliche als auch gewerbesteuerlichen Verluste in Höhe der stillen Reserven abgezogen werden.

*Ansprechpartner:*



**Uwe Roth**  
Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-206  
uwe.roth@bakertilly.de



**Catharina Caro**  
Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-387  
catharina.caro@bakertilly.de

## **B. Umsatzsteuerrecht aktuell**

### **1. Umsatzsteuerliche Behandlung der Seminarbewirtung**

Nach § 68 Nr. 8 AO gehört die Bewirtung und Beherbergung bei Seminaren und anderen Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen zum Zweckbetrieb. Bisher wurden in der Regel diese Umsätze mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz in Höhe von derzeit 7 % besteuert soweit erwachsene Teilnehmer bewirtet wurden.

Dieser bisherigen Praxis hat der (BFH BStBl. II 2014, S. 630) – unter Hinweis auf § 12 Abs. 1 Nr. 8a Satz 3 UStG – widersprochen und entsprechende Bewirtungs- und Beherbergungsumsätze dem Regelsteuersatz unterworfen.

Die Finanzverwaltung hat sich nun dieser Auffassung angeschlossen und verfügt, dass das vorgenannte BFH-Urteil in allen offenen Fällen anzuwenden ist und lässt lediglich einen Übergangszeitraum für ausgeführte Umsätze vor dem 01.01.2013 zu.

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 29.04.2014 den Umsatzsteueranwendungserlass geändert und diesen an die Grundsätze des vorstehenden Urteils angepasst und regelt nunmehr die Fälle, in denen eine Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ausgeschlossen ist.

Die Finanzverwaltung stellt hierbei ausdrücklich fest, dass Leistungen, die nicht unmittelbar der Ausführung steuerbegünstigter Zwecke dienen (wie die Bewirtung) nur dann dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, wenn der Zweckbetrieb insgesamt nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmen ausgeführt werden.

Ein Zweckbetrieb dient in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen, wenn mehr als 50 % seiner gesamten steuerpflichtigen Umsätze durch derartige zusätzliche und wettbewerbsrelevante Leistungen (hier: Bewirtung und Beherbergung) erzielt werden. Ist dies der Fall, sind die Bewirtungsleistungen dem Regelsteuersatz zu unterwerfen. Ausdrücklich ausgenommen sind Umsätze, die auch bei allen anderen Unternehmen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen (z. B. Beherbergungsleistungen, Hotelübernachtungen). Dies bedeutet, dass bei Bildungseinrichtungen, die ihren Teilnehmern zusätzlich Beherbergung und Beköstigung bieten, die Beköstigung vor Ort in den o. g. Fällen dem Regelsteuersatz unterliegt und die Unterbringung weiterhin dem ermäßigten Umsatzsteuersatz.

Aus Vereinfachungsgründen gilt, dass ein Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient, wenn der Gesamtumsatz i. S. d. § 19 Abs. 3 des Zweckbetriebs die Besteuerungsgrenze des § 64 Abs. 3 AO (€ 35.000,00) nicht übersteigt.

Zu beachten ist, dass diese Regelungen ab 01.01.2013 gelten und lediglich für Umsätze vor dem 01.01.2013 weiterhin der ermäßigte Umsatzsteuersatz angewandt werden kann. Dies hat zur Folge, dass bereits in der Steuererklärung 2013 entsprechende Leistungen mit dem Regelsteuersatz zu besteuern sind.

*Ansprechpartner:*



**Ursula Augsten**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 711 933046-200  
ursula.augsten@bakertilly.de



**Marion Fetzter**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 89 55066-322  
marion.fetzter@bakertilly.de

## **2. Umsatzsteuerbare Leistungen eines Sportvereins**

Nach dem Urteil des BFH vom 20.03.2014 – V R 4/13 unterliegen Leistungen steuerbegünstigter Körperschaften im Bereich der Vermögensverwaltung nicht dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG.

In dem vom BFH zu entscheidenden Streitfall hatte ein gemeinnütziger Radsportverein Sportanlagen entgeltlich an Vereinsmitglieder überlassen. Nach nationalem Recht handelt es sich bei der entgeltlichen Überlassung von Gegenständen um steuerbare sonstige Leistungen. Diese sind dann nach § 4 Nr. 22b UStG steuerfrei, wenn sie von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken dienen, im Rahmen von sportlichen Veranstaltungen durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht. Nicht steuerfrei ist unstreitig die bloße Nutzungsüberlassung von Sportgegenständen oder -anlagen, sodass dann steuerpflichtige Leistungen vorliegen.

In dem Streitfall musste der BFH also nur darüber entscheiden, welchem Steuersatz die steuerpflichtigen sonstigen Leistungen unterliegen. Nach bisheriger Praxis, kam der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung, wenn es sich um sonstige Leistungen für wohltätige Zwecke oder im Bereich der sozialen Sicherheit handelt. Dabei gehört jedoch die Vermögensverwaltung ebenso wie die Überlassung von Sportanlagen oder die sportliche Betätigung zu keinem dieser Bereiche. Nach BFH ist der Begriff der Vermögensverwaltung für die Umsatzsteuer einschränkend dahingehend auszulegen, dass es sich um nicht steuerbare Tätigkeiten handeln muss. Insoweit kommt der Vermögensverwaltung für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes keine Bedeutung mehr zu. Überlassen gemeinnützige Sportvereine ihre Sportanlagen entgeltlich an Mitglieder, z. B. in Form eines Mitgliedsbeitrages, unterliegen diese Umsätze daher dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Zu berücksichtigen ist, dass sich gemeinnützige Sportvereine aber auf das abweichende Unionsrecht berufen können. Nach Unionsrecht ist auch die Überlassung von Sportanlagen durch Einrichtungen ohne Gewinnstreben steuerfrei, sodass sich die Frage nach dem Steuersatz erübrigt, jedoch ein möglicher Vorsteuerabzug entfällt.

*Ansprechpartner:*



**Ursula Augsten**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 711 933046-200  
ursula.augsten@bakertilly.de



**Marion Fetzter**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 89 55066-322  
marion.fetzter@bakertilly.de

### **3. Änderung des AEAO für steuerbegünstigte Körperschaften**

Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) im Bereich steuerbegünstigter Zwecke wurde mit dem BMF-Schreiben vom 17.01.2012 (BStBl. 2012 I 83) grundlegend überarbeitet. Nunmehr hat die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 13.01.2014 den AEAO insgesamt neu bekannt gemacht. Hierbei sind auch zahlreiche Änderungen im Bereich der steuerbegünstigten Zwecke vorgenommen worden, die in erster Linie auf das Ehrenamtsstärkungsgesetz zurückzuführen sind.

Der Verordnungsgeber hat sich im AEAO im Zusammenhang mit dem Ausschluss extremistischer Körperschaften der Rechtsprechung des BFH (BStBl. II 2013, S. 146) angeschlossen und ausdrücklich festgestellt, dass eine Körperschaft ihre Gemeinnützigkeit erst dann verliert, wenn sie in einem Verfassungsschutzbericht ausdrücklich als extremistisch eingestuft ist. Darüber hinaus wurde dem IPSC-Schießen ebenso wie Gotcha oder Paintball die Steuerbegünstigung im Bereich des Sports versagt.

Im Bereich der Mildtätigkeit und der Hilfsbedürftigkeit sind die Nachweispflichten im Rahmen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes gelockert worden. Die Neuregelungen im AEAO folgen dem und erläutern das Verfahren. Die antragsberechtigte Körperschaft kann in einer typisierenden Betrachtungsweise des begünstigten Personenkreises erleichterte Nachweispflichten bzw. Befreiungen von den Nachweispflichten erlangen. Von den Nachweispflichten sind Kleiderkammern, Suppenküchen, Obdachlosenasyile sowie sog. Tafeln befreit.

Völlig neu und überraschend ist, dass sich im AEAO eine Neuregelung zur Berechnung des Halbteilungsgrundsatzes findet. Es ist festgelegt worden, dass nicht nur auf die im Veranlagungszeitraum zeitnah zu verwendenden Mittel abzustellen, sondern auch das Vermögen zu würdigen ist. Die Berechnung des Halbteilungsgrundsatzes und damit des höchstmöglichen weiterzuleitenden Vermögens, berechnet sich nunmehr nach dem Nettovermögen (Vermögenswerte ./ Verbindlichkeiten) im jeweiligen Veranlagungszeitraum.

Auch zur neu eingeführten Lockerung des Endowmentsverbots (§ 58 Nr. 3 AO) enthält der AEAO nunmehr ausführende Vorschriften:

- Die Empfängerkörperschaft muss eine steuerbegünstigte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts sein.
- Mindestens ein identischer Zweck zwischen Geber- und Empfängerkörperschaft muss bestehen.
- Die Mittel dürfen nicht zur weiteren Mittelweiterleitung nach § 58 Nr. 3 AO verwendet werden.
- Die Mittel unterliegen bei der Empfängerkörperschaft der Mittelverwendungspflicht.
- Die Mittel dürfen nur zur Verwendung von Vermögensausstattungen nicht aber für den Erwerb (Kauf) von Anteilen an gemeinnützigen Körperschaften verwendet werden.

Eine Rücklagenbildung für das geplante Endowment schließt der AEAO ausdrücklich aus. Maßgebend für die Ermittlung der Grenzen der Zuführung sind die Verhältnisse des vorangegangenen Kalender- oder Wirtschaftsjahres.

Mit dem Ehrenamtsstärkungsgesetz wurde die Frist der Verwendung von zeitnah zu verwendenden Mitteln auf zwei Jahre verlängert. Der AEAO stellt hierzu klar, dass diese Erweiterung nur für Mittel anzuwenden ist, die nach dem 31.12.2012 vereinnahmt wurden.

Bedeutung haben zudem die Ausführungen zum nutzungsgebundenen Vermögen. Sofern und soweit nutzungsgebundenes Vermögen veräußert oder in die Sphären der Vermögensverwaltung oder des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überführt wird, führt dies zu einem Wiederaufleben der Mittelverwendungspflicht, d. h. es müssen mit diesem oder anderen Mitteln zeitnah steuerbegünstigte Zwecke verwirklicht werden. Im weitesten Sinne kann von einer Ausgleichsverpflichtung gesprochen werden.

Durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz sind die Regelungen über die gemeinnützigkeitsrechtlichen Rücklagenbildungen von § 58 in § 62 AO verlagert worden. Die entsprechenden Regelungen im Anwendungserlass wurden deshalb gleichfalls verschoben. Bedeutend ist, dass die Finanzverwaltung bei der sog. Wiederbeschaffungsrücklage, die durch § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO zum ersten Mal gesetzlich geregelt wurde, „zurückrudert“. Eine Wiederbeschaffungsabsicht liegt demnach vor, wenn tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsguts geplant ist und diese in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Im Regelfall wird als Nachweis für die Wiederbeschaffungsabsicht die Rücklagenbildung anerkannt. Die Finanzverwaltung will, obwohl sich aus der gesetzlichen Bestimmung hierfür keine Anhaltspunkte ergeben, diese Nachweiserleichterungen nicht für Immobilien gelten lassen. In diesen Fällen muss die steuerbegünstigte Körperschaft konkret nachweisen, dass eine Ersatzbeschaffung vorgesehen ist (z. B. Kauf eines Grundstücks, Architektenpläne etc.). Weiter wurde festgelegt, dass die Rücklage zur Wiederbeschaffung nur dann gebildet werden kann, wenn entsprechendes Vermögen tatsächlich vorhanden ist.

Ausdrücklich klargestellt ist auch, dass bei Auflösung von Projektrücklagen (z. B. weil das ursprünglich geplante Projekt nicht zustande kommt), die Mittel innerhalb der Fristzeiten zu verwenden sind oder in andere Rücklagen mit Ausnahme der freien Rücklage eingestellt werden dürfen.

Des Weiteren enthält der AEAO diverse neue Ausführungen zum neu eingeführten Feststellungsbescheid i. S. d. § 60a AO. So ist beispielsweise festgelegt, dass der Feststellungsbescheid, dem als Buchnachweis die Satzung dient, nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 Abs. 1 AO erteilt werden darf, und dass der Feststellungsbescheid vor Registereintragung, aber nach Beschlussfassung der maßgebenden Organe (z. B. Mitgliederversammlung) des Vereins erteilt werden darf.

Bedauerlicherweise ist eine Anpassung des AEAO an die neue Bestimmung des § 27 Abs. 3 S. 2 BGB nicht vorgenommen worden, wonach Vergütungen an Vorstandsmitglieder nur zulässig sind, soweit dies ausdrücklich in der Satzung geregelt ist. § 27 Abs. 3 S. 2 BGB sieht hierfür eine Frist bis 01.01.2015 vor; die Finanzverwaltung hat die bisherige Frist (31.12.2013) nicht angepasst.

*Ansprechpartner:*



**Ursula Augsten**

Steuerberaterin  
Tel.: +49 711 933046-200  
ursula.augsten@bakertilly.de

## **C. Bilanzen aktuell**

### **1. Neues zur Leasingbilanzierung nach IFRS**

Die European Financial Reporting Advisory Group hat bis zum 29.08.2014 eine öffentliche Befragung der Adressaten von Finanzberichten durchgeführt. Die Befragung steht im Zusammenhang mit dem zwischenzeitlich eingeleiteten Überdenkungsverfahren zu dem im Jahr 2013 herausgebrachten Exposure Draft Leases.

Der veröffentlichte Fragebogen adressiert zum einen die unterschiedlichen Ansätze von IASB und FASB in Bezug auf die Folgebewertung der Nutzungsrechte in bestimmten Konstellationen, den Ausweis der Leasingaufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung, den Ausweis der Leasingzahlungen in der Kapitalflussrechnung und die Behandlung von geringwertigen Vermögenswerten. Zum anderen wird die Frage aufgeworfen, ob bestimmte Transaktionen von den Leasingregelungen ausgenommen und stattdessen als Dienstleistungsverträge eingestuft werden sollten mit der Folge einer Off-Balance-Darstellung beim Leasingnehmer.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Michael Hüning**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-124  
michael.huening@bakertilly.de

## 2. EU-Amtsblatt zur IFRIC-Interpretation 21 „Abgaben“

Im Juni 2014 wurde im Amtsblatt der EU die IFRIC-Interpretation 21 „Abgaben“ veröffentlicht. Es geht dabei um bestimmte Abgaben, die einem Unternehmen von der öffentlichen Hand aufgrund von unterschiedlichen Rechtsvorschriften auferlegt worden sind. Die Interpretation befasst sich mit der Bilanzierung von Verpflichtungen zur Entrichtung von Abgaben dieser Art und die zugleich unter IAS 37 fallen. Betroffen ist zudem die Bilanzierung von Verpflichtungen zur Entrichtung solcher Abgaben, deren Zeitpunkt und Betrag feststehen. Auch auf die Handhabung in der Zwischenberichterstattung geht die Interpretation ein. In der Praxis ist von der IFRIC-Interpretation 21 „Abgaben“ unter anderen die sogenannte Bankenabgabe in einigen europäischen Ländern betroffen.

*Ansprechpartner:*



**Dr. Michael Hüning**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-124  
michael.huening@bakertilly.de

## 3. Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (kurz: BilRUG)

Am 27.07.2014 hat das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz den Referentenentwurf eines „Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26.06.2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates“ (Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BilRUG) veröffentlicht.

Der Entwurf sieht insbesondere folgende Regelungen vor:

Neben einer stärkeren Systematisierung wird durch das BilRUG eine Verringerung bürokratischer Belastungen insbesondere für kleine Unternehmen (Grundsatz der Maximalharmonisierung der Anhangangaben für kleine Unternehmen) angestrebt. Im Einklang mit der Richtlinie 2013/34/EU wird auf solche Anhangangaben verzichtet, die typischerweise nur für das Verständnis von Kapitalgesellschaften ab einer gewissen Größe nachgefragt werden. Für die Abgrenzung kleiner und mittelgroßer Kapitalgesellschaften werden die Schwellenwerte um die nach der Richtlinie maximal möglichen ca. 20 % erhöht (nunmehr: Bilanzsumme € 6 Mio., Umsatzerlöse € 12 Mio.); für die Abgrenzung mittelgroßer und großer Kapitalgesellschaften sowie für die Konzernrechnungslegung werden sie entsprechend den Richtlinienvorgaben auf € 20 Mio. (Bilanzsumme) und € 40 Mio. (Umsatzerlöse) erhöht. Des Weiteren verfolgt der Gesetzesentwurf die Ziele einer

verbesserten Vergleichbarkeit der Jahres- und Konzernabschlüsse von Kapitalgesellschaften und bestimmten Personenhandelsgesellschaften und eine Stärkung der Transparenz des Rohstoffsektors über Zahlungen an staatliche Stellen, für die es im HGB bisher keine Entsprechung gibt.

Änderungen über die Richtlinienumsetzung 2013/34/EU hinaus sieht der Gesetzentwurf nur sehr begrenzt vor. Es handelt sich dabei um einzelne Präzisierungen und Verbesserungen bilanzrechtlicher Vorschriften, um die Anwendbarkeit der Vorschriften zu erleichtern und die Vergleichbarkeit der Rechnungslegung zu erhöhen. Darüber hinaus sind im Gesetzesentwurf Regelungen zur Harmonisierung der Vorschriften zur Befreiung bestimmter Tochterunternehmen von Pflichten der Rechnungslegung vorgesehen, wenn sie in Konzernabschlüsse einbezogen sind (Änderungen von § 264 Abs. 3 und 4 sowie § 264b HGB) und die Vereinfachung der Vorschriften des § 292 HGB und Aufhebung der Konzernabschlussbefreiungsverordnung Anwendung finden.

Die wichtigsten Änderungen, die i. d. R. ab dem Geschäftsjahr 2016 gelten sollen, sind folgend zusammengefasst:

- Abschaffung des Ausweises von außerordentlichen Ergebnissen in der Gewinn und Verlustrechnung
- Änderung der Voraussetzungen der Befreiung von der Anwendung der Vorschriften der §§ 264 ff. HGB für Personenhandelsgesellschaften
- Änderungen der Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften
- Änderungen bei den Anhang- und Lageberichtsangaben
- Redaktionelle Klarstellungen und Umgliederungen, so wird z. B. die Pflicht zur Erstellung des Anlagespiegels in den Anhang verlagert, die Angaben zu nicht auf der Passivseite der Bilanz auszuweisenden Verbindlichkeiten oder Haftungsverhältnissen (§ 251 HGB) sind durch Kapitalgesellschaften künftig - in erweiterter Form - im Anhang zu machen
- Übernahme der Konzernabschluss-Befreiungsverordnung in das HGB
- Forderung eines neuen „Zahlungsberichts“ über Zahlungen an staatliche Stellen von Rohstoffunternehmen

*Ansprechpartner:*



**Frank Stahl**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Tel.: +49 89 55066-280  
frank.stahl@bakertilly.de

---

**Impressum:**

Baker Tilly Roelfs, Cecilienallee 6-7, 40474 Düsseldorf, Tel.: +49 211 6901-01. [www.bakertilly.de](http://www.bakertilly.de).  
Baker Tilly Roelfs ist unabhängiges Mitglied des internationalen Netzwerks Baker Tilly International.

Redaktionsleitung/Koordination: RA, StB Oliver Hubertus, [oliver.hubertus@bakertilly.de](mailto:oliver.hubertus@bakertilly.de) und RA, StB Alexander Fürwentsches, [alexander.fuerwentsches@bakertilly.de](mailto:alexander.fuerwentsches@bakertilly.de).

**Hinweis:**

Die in dieser Mandanteninformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. Baker Tilly Roelfs steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.

[www.bakertilly.de](http://www.bakertilly.de)

Baker Tilly Roelfs – ehemals RölfsPartner – gehört zu den größten partnerschaftlich geführten Beratungsgesellschaften Deutschlands und ist unabhängiges Mitglied im weltweiten Netzwerk Baker Tilly International. Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Steuerberater sowie Unternehmensberater bieten gemeinsam ein breites Spektrum individueller und innovativer Beratungsdienstleistungen an.

Baker Tilly Roelfs entwickelt Lösungen, die exakt auf jeden einzelnen Mandanten ausgerichtet sind und setzt diese mit höchsten Ansprüchen an Effizienz und Qualität um. Auf Basis einer unternehmerischen Beratungsphilosophie stellen die mandatsverantwortlichen Partner interdisziplinäre Teams aus Spezialisten zusammen, die den jeweiligen Projektanforderungen genau entsprechen.

Die interdisziplinären Kompetenzen sind gebündelt in den Competence Centern Financial Services, Fraud • Risk • Compliance, Health Care, Private Clients, Public Sector, Real Estate, Restructuring, Sport, Transactions, Valuation sowie Versorgungseinrichtungen.

In Deutschland ist Baker Tilly Roelfs mit 750 Mitarbeitern an zwölf Standorten vertreten. Für die Beratung auf globaler Ebene sorgen 161 Partnerunternehmen mit über 27.000 Mitarbeitern in 137 Ländern innerhalb des weltweiten Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften Baker Tilly International.