



Update zum Bilanzstichtag 2019

Hilfestellung zur Rechnungslegung
am Geschäftsjahresende

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	4
Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung	6
I. Gesetzesänderungen und Gesetzesentwürfe	6
Regierungsentwurf ARUG II	6
Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren Umsetzung der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie im Hinblick auf ein einheitliches elektronisches Format für Jahresfinanzberichte	6
II. Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee	7
DRÄS 9	7
DRÄS 10	8
E-DRS 36 „Segmentberichterstattung“	8
III. Institut der Wirtschaftsprüfer	8
Änderung des IDW RS HFA 1.012 aufgrund des Beschlusses des BGH vom 8. Mai 2018	8
IDW RH FAB 1.020: Handelsbilanzielle Folgen der Änderung bestimmter Referenzzinssätze („IBOR-Reform“) für Finanzinstrumente	9
IV. Weitere ausgewählte fachliche Hinweise	9
Konsequenzen aus dem Beschluss des OLG Köln vom 13. Juli 2018	9
Restrukturierungsrückstellungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss	10
Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen	11
Rückstellungen für sog. Nachteilsausgleich bei ATZ-Vereinbarungen	12
Entgeltberichterstattung nach den §§ 21 f., 25 EntgTranspG	12
Bilanzierung bei Mitgliedsunternehmen einer umlagefinanzierten Zusatzversorgungskasse	13
Bußgeldverfahren durch das Bundesamt für Justiz bei inhaltlicher Unrichtigkeit von Jahres- und Konzernabschlüssen	14
IFRS-Rechnungslegung	15
I. International Accounting Standards Board	15
Endorsement-Status	15
Neue und geänderte Standards und Interpretationen	16
Auswirkungen der IBOR-Reform auf die Finanzberichterstattung	16
II. Institut der Wirtschaftsprüfer	16
Aktualisierung von IDW RS HFA 45: Einzelfragen zur Darstellung von Finanzinstrumenten nach IAS 32	16
Steuerbilanz	18
I. Rechtsprechung	18
Keine Bindung des Steuerpflichtigen an einen vom Finanzamt in einer Prüferbilanz gebildeten unrichtigen Bilanzansatz	18
Keine Ausnahme vom doppelten Teilbetriebserfordernis bei Abspaltung	18
Grenzüberschreitende Abwärtsverschmelzung	18
Keine nachträgliche Änderung des umwandlungssteuerrechtlichen Rückbeziehungswahrechts	19
Gezahlte Optionsprämie als Teil der Anschaffungskosten der nach Optionsausübung erworbenen Aktien	20
Einordnung konzerninterner Darlehen ohne Besicherung als Eigen- oder Fremdkapital	20
Teilwert des Zugangs einer verdeckten Einlage durch Forderungsverzicht bei negativem Eigenkapital	21
Bilanzzusammenhang bei unterlassener Erfassung einer Einlage in Form privat bestrittenen betrieblichen Aufwands	21
Bewertung einer Sachdividende	22
Gewinnrealisation bei gewinn- und umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen	22
Ertrag aus Währungskurssicherungsgeschäft Bestandteil des steuerfreien Veräußerungsgewinns aus Anteilsverkauf	23
Veräußerungsverluste aus einem Aktienoptionsplan mit Erfüllung durch erworbene Aktien	23
Abzugsverbot für Geldbußen bei Kartellgeldbuße	24
Übersversorgung bei Unterstützungskassenzusage mit überhöhter Anwartschaftsdynamik	24
Zuführung zur Pensionsrückstellung bei Versorgungszusage im Jahr neuer Heubeck-Richttafeln	26
Abfindungsklauseln in Pensionszusagen und Eindeutigkeitsgebot	26

Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen bei erst nach dem Bilanzstichtag zutage getretenem Mangel	27
Kein Abzinsungsgebot bei vor dem Bilanzstichtag vereinbarter Verzinsung für die Zukunft	28
Verfassungsrechtliche Zweifel am Zinssatz von 5,5 Prozent für die Abzinsung von Verbindlichkeiten	28
Passivierung von Filmförderdarlehen	29
II. Finanzverwaltung	30
Anwendungserlass zu § 146a AO	30
Ertragsteuerliche Behandlung von Aufgeldern und Abgeldern beim Erwerb von Namensschuldverschreibungen	30
Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung und Corporate Governance	32
I. Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung	32
Tätigkeitsbericht 2018	32
Prüfungsschwerpunkte 2020	33
II. Corporate Governance	34
IDW Positionspapiere	34
Reform des Deutschen Corporate Governance Kodex beschlossen	34
Gesetzentwurf zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie	35

Vorwort

**„Zu größerer Klarheit über seine Gedanken gelangt man, indem man sie anderen klarzumachen sucht.“
Joseph Unger (1828–1913)**

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die vergangenen Monate haben uns wieder mit einer Vielzahl spannender Entwicklungen in der Rechnungslegung konfrontiert. Über einige möchten wir Sie mit dem vorliegenden „Update zum Bilanzstichtag 2019“ in komprimierter Form informieren. Unser Jahresrückblick unterstützt Sie somit bei der Identifizierung relevanter Themen.

Es hat sich dabei bewährt, in unsere Auswahl die Bereiche

- Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung,
- IFRS-Rechnungslegung,
- Steuerbilanz,
- Enforcement und Corporate Governance

aufzunehmen. Einzelne Artikel sind im Übrigen mit **blau** gekennzeichneten elektronischen Querverweisen bzw. Verweisen auf externe Quellen (d.h. aktiven Links) versehen, welche die Lektüre erleichtern. Auch die Gliederung ist verlinkt, sodass Sie direkt einzelne Artikel ansteuern können. Der Redaktionsschluss für diese Ausgabe war Mitte November.

Unsere Fachautoren können in den vorstehend genannten Rubriken z.B. über Folgendes berichten:

- Im Bereich „Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung“ wird über den Beschluss des OLG Köln vom 13. Juli 2018 zur Auslegung der in der Praxis sehr bedeutsamen Erleichterungsregelung des § 264 Abs. 3 HGB a.F. referiert; dieser Beschluss bzw. dessen Begründung hat seinerseits eine Fülle von Fragen aufgeworfen, mit denen sich deshalb dieses Jahr der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) befasst hat.
- Für die „IFRS-Rechnungslegung“ wird erst im nächsten Jahr wieder mit Änderungen zu rechnen sein. Indes traten ab dem 1. Januar 2019 verschiedene Änderungen in Kraft, u.a. der IFRS 16 zur Leasingbilanzierung.
- Im Bereich „Steuerbilanz“ geben wir einen Überblick über die aktuelle Finanzrechtsprechung und über neue Verlautbarungen der Finanzverwaltung. Besondere Beachtung verdienen hier drei Entscheidungen des BFH vom 27. Februar 2019, in denen das Gericht den sog. Rückhalt im Konzern in Abkehr zu seiner bisherigen Rechtsprechung nicht mehr als fremdübliche Sicherheit anerkennt.
- Der Abschnitt „Enforcement/Corporate Governance“ berichtet über den Stand der Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie (Richtlinie (EU) 2017/828) in deutsches Recht durch das Gesetz zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II); im vergangenen Jahr hatten wir bereits über den Referentenentwurf informiert.

Zur weiteren Vertiefung der einzelnen in unserem Update vorgestellten Themen stehen Ihnen bei Bedarf selbstverständlich gerne die Ihnen bekannten Ansprechpartner von Deloitte oder die Fachautoren zur Verfügung. Wir freuen uns auf das Gespräch mit Ihnen!

Wir wünschen Ihnen viel Freude und Anregungen bei der Lektüre und verbleiben mit den besten Wünschen für die Abschlussaison und den anstehenden Bilanzstichtag 2019

Christoph Schenk
Managing Partner

Dr. Claus Buhleier
Partner

Dr. Norbert Roß
Director

Nationale Rechnungslegung und Berichterstattung

I. Gesetzesänderungen und Gesetzesentwürfe

Regierungsentwurf ARUG II

Am 20. März 2019 hat das Kabinett seinen Regierungsentwurf zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II) vorgelegt. Mit dem Gesetz wird die Richtlinie (EU) 2017/828 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie 2007/36/EG im Hinblick auf die Förderung der langfristigen Mitwirkung der Aktionäre in nationales Recht umgesetzt.

Durch das o.g. (Artikel-)Gesetz werden u.a. bestimmte Anhangangaben im HGB aufgehoben. Diese betreffen Informationen zur Vorstandsvergütung im Einzel- und Konzernabschluss. Die Änderungen sind erstmals für den Jahres- bzw. Konzernabschluss für das Geschäftsjahr anzuwenden, das nach dem letzten Tag des fünften auf das Inkrafttreten des Gesetzes folgenden Kalendermonats beginnt. Mithin sind die bisherigen handelsrechtlichen Anhangangaben zum Abschlussstichtag 31. Dezember 2019 noch zu beachten.

Informationen zur Vorstandsvergütung sind künftig insgesamt Bestandteil des (neuen) Vergütungsberichts nach § 162 AktG. Die Vorschrift ist erstmals auf das Geschäftsjahr anzuwenden, das nach dem letzten Tag des fünften auf das Inkrafttreten des Gesetzes folgenden Kalendermonats beginnt.

Aus Sicht der handelsrechtlichen Rechnungslegung ist an dieser Stelle noch hervorzuheben, dass ein sog. befreiender Konzernabschluss und -lagebericht des Mutterunternehmens (einschließlich des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung) nach § 291 Abs. 1 Satz 1 HGB i.d.F. des RegE künftig nicht nur in deutscher, sondern auch in englischer Sprache offengelegt werden darf. Die erstmalige Anwendung dieser Erleichterung ist ebenfalls für das Geschäftsjahr vorgesehen, das nach dem letzten Tag des fünften auf das Inkrafttreten des Gesetzes folgenden Kalendermonats beginnt.

Zum Vergütungsbericht und weiteren Änderungen durch das ARUG II siehe auch die Ausführungen zum [„Gesetzesentwurf zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie“](#).

Fundstelle: [Homepage des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz \(BMJV\)](#)

Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren Umsetzung der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie im Hinblick auf ein einheitliches elektronisches Format für Jahresfinanzberichte

Mit Wirkung zum 1. Januar 2020 müssen bestimmte Kapitalmarktunternehmen ihre Jahresfinanzberichte in einem einheitlichen europäischen elektronischen Format (European Single Electronic Format, kurz „ESEF“) erstellen. Ziel ist es, zum Nutzen von Emittenten, Anlegern und zuständigen Behörden die Berichterstattung zu vereinfachen sowie die Zugänglichkeit, Analyse und Vergleichbarkeit der in einem Jahresfinanzbericht enthaltenen Rechnungslegungsunterlagen zu erleichtern.

Zur Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht liegt seit dem 23. September 2019 ein [Referentenentwurf](#) des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) vor.

Mit den neuen Regelungen sollen die betroffenen Kapitalmarktunternehmen (Inlandsemittenten nach § 2 Abs. 14 WpHG, die Wertpapiere nach § 2 Abs. 1 WpHG begeben) verpflichtet werden, ihre Jahres- und Konzernabschlüsse, ihre Lage- und Konzernlageberichte sowie ihre sog. (Konzern-)Bilanzeide und (Konzern-)Lageberichtseide elektronisch in XHTML aufzustellen und offenzulegen. Neu ist auch die Verpflichtung, diese Unterlagen – mit Ausnahme von Lagebericht und Konzernlagebericht – qualifiziert elektronisch zu signieren. Die neuen Vorgaben sollen erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse, Lage- und Konzernlageberichte sowie (Konzern-)Bilanzeide und (Konzern-)Lageberichtseide anzuwenden sein, die für das nach dem 31. Dezember 2019 beginnende Geschäftsjahr aufgestellt werden.

Mutterunternehmen, die nach § 315e HGB einen Konzernabschluss nach IFRS aufstellen, haben zusätzlich die Auszeichnungssprache XBRL und eine festgelegte Basistaxonomie zu verwenden. Für bestimmte Anhangangaben ist eine zeitlich gestaffelte Auszeichnungspflicht vorgesehen.

Fundstelle: [Homepage des BMJV](#)

II. Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee

DRÄS 9

Der [Entwurf des Änderungsstandards](#) (E-DRÄS 9) vom 2. Juli 2019 betrifft sowohl DRS 17 (geändert 2010), d.h. die Berichterstattung über die Vergütung der Organmitglieder, als auch DRS 20 „Konzernlagebericht“. Die Kommentierungsfrist endete am 23. August 2019.

Die Änderungen sind im Zusammenhang mit dem Gesetz zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II) „[Regierungsentwurf ARUG II](#)“ zu sehen: Mit dem ARUG II werden die handelsrechtlichen Spezialvorschriften für börsennotierte Unternehmen bzw. Mutterunternehmen betreffend die Berichterstattung über die Vergütung der Organmitglieder gestrichen und – in geänderter Form – in das Aktiengesetz überführt. Infolge dieser Streichungen wird das DRSC alle zugehörigen Konkretisierungen in DRS 17 (geändert 2010) aufheben, da die betreffenden Berichtspflichten nicht länger für den Konzernanhang bzw. -lagebericht bestehen.

In seiner Sitzung am 17. Oktober 2019 hat der HGB-Fachausschuss des DRSC mittels eines Vorratsbeschlusses DRÄS 9 mit kleineren [Änderungen gegenüber dem Entwurf](#) verabschiedet (siehe dazu auch die öffentliche [Sitzungsunterlage](#)). Am 24. Oktober 2019 erfolgte der entsprechende Vorratsbeschluss durch den IFRS-Fachausschuss des DRSC (siehe dazu die öffentliche [Sitzungsunterlage](#)).“ Die Verabschiedung jeweils in Form eines Vorratsbeschlusses war wegen des noch nicht abgeschlossenen Gesetzgebungsverfahrens zum ARUG II notwendig: Zum einen besteht der Vorbehalt, dass die im Regierungsentwurf enthaltenen Änderungen betreffend den (Konzern-) Anhang und (Konzern-) Lagebericht deckungsgleich in das endgültige ARUG II einfließen. Zum anderen ist das Datum der Erstanwendung dieser Änderungen in DRS 17 und DRS 20 nicht konkret benannt, da noch offen ist, welchen Zeitpunkt das Gesetz in diesem Zusammenhang vorsehen wird. Insofern erstreckte sich die Verabschiedung des DRÄS 9 durch die Fachausschüsse auf den konkreten Inhalt der erwarteten Änderungen am HGB sowie auf das allgemeine – nicht aber das konkrete – Datum der Erstanwendung.

Fundstelle: [Homepage des DRSC](#)

DRÄS 10

Der [Entwurf des Änderungsstandards](#) (E-DRÄS 10) vom 2. Juli 2019 betrifft Änderungen des DRS 16 „Halbjahresfinanzberichterstattung“, DRS 19 „Pflicht zur Konzernrechnungslegung und Abgrenzung des Konsolidierungskreises“, DRS 23 „Kapitalkonsolidierung (Einbeziehung von Tochterunternehmen in den Konzernabschluss)“ und DRS 25 „Währungsumrechnung im Konzernabschluss“. Die Kommentierungsfrist endete am 23. August 2019.

Hervorzuheben ist die vorgesehene Änderung des DRS 25: Der Anlass der aktuellen Überarbeitung des DRS 25 „Währungsumrechnung im Konzernabschluss“ sind die Fragestellungen, die im Zuge der erstmaligen Anwendung des Standards beim DRSC eingegangen sind und hauptsächlich die Regelungen in DRS 25 zur Inflationsbereinigung durch Indexierung betreffen. Die übrigen Standards erfahren Anpassungen redaktioneller Art (Aktualisierungen), bedingt durch Paragrafenverschiebungen im Wertpapierhandelsgesetz aufgrund des Zweiten Gesetzes zur Novellierung von Finanzmarktvorschriften aufgrund europäischer Rechtsakte (Zweites Finanzmarktnovellierungsgesetz – 2. FiMaNoG).

In seiner Sitzung am 17. Oktober 2019 hat der HGB-Fachausschuss des DRSC den DRÄS 10 mit kleineren [Änderungen gegenüber dem Entwurf](#) verabschiedet (siehe dazu die öffentliche [Sitzungsunterlage](#)).

Fundstelle: [Homepage des DRSC](#)

E-DRS 36 „Segmentberichterstattung“

Am 29. Oktober 2019 hat der HGB-Fachausschuss des DRSC den Entwurf [E-DRS 36 „Segmentberichterstattung“](#) veröffentlicht. Er betrifft alle Mutterunternehmen, die gemäß § 290 HGB oder gemäß § 11 PubiG zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sind oder dies freiwillig tun und diesen freiwillig um eine Segmentberichterstattung erweitern. Bei dem Entwurf handelt es sich um eine umfassende Überarbeitung des DRS 3.

E-DRS 36 folgt bei der Segmentabgrenzung, der Segmentdatenermittlung sowie der Bestimmung der anzugebenden Segmentdaten dem Management Approach und damit der internen Überwachungs- und Steuerungsstruktur der Segmente durch die Konzernleitung. Stellungnahmen zum E-DRS 36 können beim DRSC bis zum 31. Dezember 2019 eingereicht werden.

Fundstelle: [Homepage des DRSC](#)

III. Institut der Wirtschaftsprüfer

Änderung des IDW RH HFA 1.012 aufgrund des Beschlusses des BGH vom 8. Mai 2018

Mit Beschluss vom 8. Mai 2018 (II ZB 17/17, DB 2018, S. 1786 ff.) hat der BGH klargestellt, dass eine vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens erfolgte wirksame Bestellung des Abschlussprüfers auch für frühere Geschäftsjahre bestehen bleibt:

Nach dem Wortlaut des § 155 Abs. 3 Satz 2 InsO berührt die Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Wirksamkeit der Bestellung des Abschlussprüfers für das Geschäftsjahr vor der Verfahrenseröffnung nicht. Mit dem o.g. Beschluss hat der BGH entschieden, dass diese Regelung über ihren Wortlaut hinaus auch für die Bestellung des Abschlussprüfers für die davor liegenden Geschäftsjahre gilt. Voraussetzung ist jedoch, dass der Abschlussprüfer wirksam bestellt ist und es sich um eine gesetzliche Abschlussprüfung nach § 316 HGB handelt: „Ist ein Abschlussprüfer wirksam bestellt, kann dieser bei Pflichtprüfungen durch das Registergericht auf Antrag des Insolvenzverwalters (§ 155 Abs. 3 Satz 2 InsO) mithin nur noch dann entlassen werden, wenn die Voraussetzungen der §§ 318 Abs. 3, 319, 319a, 319b HGB vorliegen“ (Kaiser, DB 2018, S. 2035).

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat aufgrund dieses Beschlusses seinen Rechnungslegungshinweise IDW RH HFA 1.012 „Externe (handelsrechtliche) Rechnungslegung im Insolvenzverfahren“ entsprechend angepasst (die Änderungen betreffen insbesondere die Tz. 41 und die Fn. 29).

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 74 f.

IDW RH FAB 1.020: Handelsbilanzielle Folgen der Änderung bestimmter Referenzzinssätze („IBOR-Reform“) für Finanzinstrumente

In den nächsten Jahren sollen verschiedene Referenzzinssätze (u.a. EURIBOR, LIBOR, EONIA) abgelöst bzw. angepasst werden (sog. IBOR-Reform). Die seit dem 1. Januar 2018 gültige EU-Benchmark-Verordnung sieht hierfür einen Übergangszeitraum bis zum 31. Dezember 2019 vor, wobei eine Verlängerung bis zum 31. Dezember 2021 angestrebt wird. Infolge der IBOR-Reform stellen sich u.a. Fragen zur Berücksichtigung in neuen und bestehenden vertraglichen Vereinbarungen. Zudem ergeben sich Implikationen für die Bewertung, das Risikomanagement sowie die Bilanzierung.

Zu den handelsbilanziellen Folgen der Änderung bestimmter Referenzzinssätze („IBOR-Reform“) haben der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) und der Bankenfachausschuss (BFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) im September einen Rechnungslegungshinweis (IDW RH FAB 1.020) verabschiedet. Dort wird u.a. festgestellt, dass (1) es allein aufgrund der Anpassung der Referenzzinssätze nicht zu einer Ausbuchung der betroffenen variabel verzinslichen Finanzinstrumente kommt, (2) Bewertungseinheiten grundsätzlich auch bei vorübergehender verringerter prospektiver Wirksamkeit der Bewertungseinheit infolge eines zeitlichen Versatzes der Änderung der Referenzzinssätze in Grundgeschäften und Sicherungsinstrumenten bestehen bleiben sowie (3) etwaige Ausgleichszahlungen infolge der Änderung der Referenzzinssätze ergebnisneutral zu erfassen sind; hierbei wird insbesondere die Bildung eines – je nach Sachverhalt aktiven oder passiven – Rechnungsabgrenzungspostens (§ 250 HGB) erwogen.

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 741 ff.

IV. Weitere ausgewählte fachliche Hinweise

Konsequenzen aus dem Beschluss des OLG Köln vom 13. Juli 2018

Das LG Bonn (Beschluss vom 13. Dezember 2017, 11 T 331/17) hatte zu § 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB in der bis zum Inkrafttreten des BilRUG (= HGB a.F.) geltenden Fassung entschieden, dass die Befreiungen der Tochterkapitalgesellschaften von bestimmten Pflichten der einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung voraussetzen, dass sich die isolierte, d.h. außerhalb eines Beherrschungs- oder Gewinnabführungsvertrags freiwillig vereinbarte Verlustausgleichspflicht nicht auf solche Verluste beschränken darf, die andernfalls (d.h. ohne Bestehen eines Verlustausgleichsanspruchs) beim zu befreienden Unternehmen im Geschäftsjahr entstehen würden, das auf das Geschäftsjahr folgt, für das die Befreiungen in Anspruch genommen werden (im Folgenden: Folgegeschäftsjahr). Vielmehr muss sich diese (auch) auf solche Verluste erstrecken, die sonst in dem Geschäftsjahr entstanden wären, für das die Befreiungen in Anspruch genommen werden (im Folgenden: Befreiungsgeschäftsjahr). Diese Auffassung steht im Widerspruch zu der vom HFA (auch) zu § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB i.d.F. des BilRUG (= HGB n.F.) vertretenen herrschenden Meinung. Indes hat sich das OLG Köln (als letzte Instanz (§ 335 Abs. 3 HGB)) der Auffassung des LG Bonn inhaltlich angeschlossen (Beschluss vom 13. Juli 2018, 28 Wx 2/18). Siehe dazu auch [Update zum Bilanzstichtag 2018](#), S. 17.

Auf seiner 255. Sitzung am 21. März 2019 hat der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) erörtert, welche Konsequenzen sich hieraus für zurückliegende und künftige Geschäftsjahre ergeben.

Zunächst stellt der FAB fest, dass unklar bleibt, ob sich die Verlustausgleichspflicht nach Auffassung des OLG sowohl auf das Befreiungsgeschäftsjahr als auch auf das Folgegeschäftsjahr erstrecken muss.

Die Diskussion führte sodann insbesondere zu folgenden Ergebnissen:

Zurückliegende Geschäftsjahre

- Der FAB hält es für zulässig, an der bisher vertretenen Sichtweise (Verlustübernahme nur für das Folgegeschäftsjahr) festzuhalten. Es ist aber auch nicht zu beanstanden, wenn sich die Verlustübernahme auf das Befreiungsgeschäftsjahr und ggf. das Folgegeschäftsjahr erstreckt. Bereits erteilte uneingeschränkte Bestätigungsvermerke für Jahresabschlüsse, die unter Inanspruchnahme von Aufstellungserleichterungen erstellt wurden, müssen nicht widerrufen werden.
- Sollte das Bundesamt für Justiz (wegen vermeintlich zu Unrecht in Anspruch genommener Befreiungen) Ordnungsgelder androhen, wird es für zulässig erachtet, nachträglich eine auf das Befreiungsgeschäftsjahr ausgeweitete Verlustübernahmeerklärung abzugeben und im BAnz. offenzulegen.

Künftige Geschäftsjahre

- Es ist zweifelhaft, ob der ergangene Beschluss zum HGB a.F. überhaupt auf das HGB n.F. ausstrahlt (dies bejahend: Oser, DB 2019, S. 322 (324 f.); Roß, BB 2019, S. 427 (427 f.)). Allerdings betont der FAB, dass bei erstmaliger Inanspruchnahme von Erleichterungen (ggf. nach zwischenzeitlicher Unterbrechung) aus Gründen der Rechtssicherheit in Betracht gezogen werden sollte, eine isolierte Verlustübernahme nicht nur für das Folgegeschäftsjahr, sondern auch (d.h. zusätzlich) für das Befreiungsgeschäftsjahr zu erklären.
- Der Rechtsprechung befasste sich mit isolierten („freiwilligen“) Verlustübernahmen. Grundsätzlich dürfte die Rechtsprechung auch auf Sachverhalte anzuwenden sein, in denen der Anforderung nach § 264 Abs. 3 (Satz 1) Nr. 2 HGB a.F./n.F. durch das Bestehen eines Beherrschungs- und/oder Gewinnabführungsvertrags i.S.d. § 291 Abs. 1 Satz 1 AktG (ggf. analog) erfüllt wird. Indes wird vom FAB jedenfalls für Neufälle (d.h. unter Geltung des § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB n.F.) die Ansicht vertreten, dass dann durch § 303 Abs. 1 Satz 1 AktG (ggf. analog) ein Schutz besteht, welcher einer Einstandspflicht für die Schulden zum Befreiungstichtag gleichkommt. Die Rechtsprechung des OLG Köln hat somit bei Bestehen eines Beherrschungs- und/oder Gewinnabführungsvertrags nach Auffassung des FAB keine materiellen Auswirkungen.

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 438 f.

Restrukturierungsrückstellungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss

Die Passivierung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB erste Var. HGB) setzt u.a. voraus, dass die Außenverpflichtung bis zum Abschlussstichtag rechtlich entstanden ist oder deren künftige rechtliche Entstehung hinreichend wahrscheinlich ist. Die ungewisse Verbindlichkeit muss deshalb hinreichend konkretisiert sein.

Vor diesem Hintergrund hat der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) auf seiner 255. Sitzung am 21. März 2019 die Bildung von sog. Restrukturierungsrückstellungen erörtert, mit denen die aus künftig aufzustellenden Sozialplänen resultierenden Außenverpflichtungen (insbesondere zur Leistung von Abfindungszahlungen) abzubilden sind:

- Für eine hinreichende Konkretisierung der Außenverpflichtung bedarf es grundsätzlich zumindest der entsprechenden Beschlussfassung der für die Genehmigung der Betriebsänderung zuständigen Unternehmensorgane (gesetzliche Vertreter, sonstige zustimmungspflichtige Unternehmensorgane wie z.B. Aufsichtsrat oder Gesellschafterversammlung) über die Durchführung der Restrukturierungsmaßnahme. Aufgrund einer solchen Beschlussfassung muss ernsthaft mit der Durchführung der Maßnahme zu rechnen sein, die zu bestimmten Abfindungsleistungen führt. Nicht zwingend erforderlich ist dagegen eine Information des Betriebsrats oder der Arbeitnehmer bis zum Ende des Wertaufhellungszeitraums; diese hat insoweit lediglich eine Nachweisfunktion im Hinblick auf die Ernsthaftigkeit des vor dem Abschlussstichtag gefassten Beschlusses.
- Einer formalen Beschlussfassung auf der Ebene des betroffenen Unternehmens bedarf es jedoch nach Auffassung des FAB nicht, wenn bis zum Abschlussstichtag des bilanzierenden (Tochter-)Unternehmens auf der Ebene des unmittelbaren oder mittelbaren Mutterunternehmens durch die dort zuständigen Organe eine konzernweite Restrukturierungsmaßnahme beschlossen wurde, die (auch) das Tochterunternehmen betrifft. Voraussetzung für die Rückstellungsbildung ist in derartigen Fällen, dass „der Wille des Mutterunternehmens ... gegenüber dem betroffenen Tochterunternehmen durchsetzbar ist“. Bei dieser Beurteilung kann nach den Umständen des Einzelfalls auch eine bloße faktische Bindung der Organe des Tochterunternehmens an die Entscheidung des Mutterunternehmens ausreichend sein.

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 439 f.

Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen

Auf seiner 255. Sitzung am 21. März 2019 hat sich der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) mit dem Beschluss des BFH vom 28. August 2018 zur „Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen bei erst nach dem Bilanzstichtag zutage getretenem Mangel“ (X B 48/18) befasst. Der X. Senat hatte entschieden, dass im Falle eines (am Bilanzstichtag objektiv angelegten) Werkmangels, den der Besteller (mangels Kenntnis) bis zum Bilanzstichtag noch nicht gerügt hatte, eine auf diesen individuellen Werkmangel bezogene Rückstellung für Gewährleistungsverpflichtungen nicht angesetzt werden darf.

Der FAB folgt dem für die handelsrechtliche Abbildung derartiger Sachverhalte nicht. Es liege vielmehr eine Wertaufhellung nach dem Abschlussstichtag vor, die zwingend nach § 252 Abs. 1 Nr. 4 Halbsatz 1 HGB zu berücksichtigen sei: Ob eine hinreichend hohe Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme des Bilanzierenden besteht, ist nicht zum Abschlussstichtag, sondern bei Beendigung der Aufstellung des jeweiligen Abschlusses und damit unter Berücksichtigung wertaufhellender Erkenntnisse zu beurteilen.

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 440 f.

Rückstellungen für sog. Nachteilsausgleich bei ATZ-Vereinbarungen

Mit Urteil vom 27. September 2017 (I R 53/15) (siehe dazu [Update zum Bilanzstichtag 2018](#), S. 32) hatte der BFH entschieden, dass eine Rückstellung für den Nachteilsausgleich vor dem tatsächlichen Eintritt der Rente mangels rechtlicher Entstehung und wirtschaftlicher Verursachung am Bilanzstichtag nicht gebildet werden darf.

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat sich auf seiner 255. Sitzung am 21. März 2019 dieser Auffassung nicht angeschlossen. Er hält es nicht für nachvollziehbar, warum der BFH die wirtschaftliche (ggf. zeitanteilige) Verursachung vor dem Zeitpunkt des Eintritts in die Rente (dem Zeitpunkt des rechtlichen Entstehens der Verpflichtung) ablehnt; damit werden vom BFH die Unterschiede zwischen rechtlicher Entstehung und wirtschaftlicher Verursachung als Passivierungszeitpunkt faktisch beseitigt.

Der FAB spricht sich deshalb – abweichend von der Steuerbilanz – dafür aus, den Aufwand für den Nachteilsausgleich bereits vor dem Zeitpunkt des Eintritts in die Rente durch Bildung einer Rückstellung entsprechend der handelsrechtlichen Behandlung von Aufstockungsbeträgen bei Altersteilzeitvereinbarungen zu erfassen (siehe dazu IDW RS HFA 3 n.F., Tz. 19 ff.).

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 441.

Entgeltberichterstattung nach den §§ 21 f., 25 EntgTranspG

Auf seiner 256. Sitzung am 7. Juni 2019 hat sich der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) mit zwei weiteren Fragen zur Auslegung des Gesetzes zur Förderung der Transparenz von Entgeltstrukturen (EntgTranspG) befasst. Er führt damit die Klärung von Zweifelsfragen zur Entgeltberichterstattung fort, die vom IDW bereits im vergangenen Jahr begonnen wurde (siehe dazu [Update zum Bilanzstichtag 2018](#), S. 12 ff.).

- In Bezug auf die Pflicht zur Erstellung eines Entgeltberichts ist wegen § 21 Abs. 1 EntgTranspG zu klären, auf welche Referenzperiode(n) bei der Beurteilung abzustellen ist, ob ein nach § 264 HGB lageberichtspflichtiges Unternehmen (Arbeitgeber) **i.d.R. mehr als 500 Beschäftigte** hat. Unstrittig ungeeignet für eine Auslegung des § 21 Abs. 1 Satz 1 EntgTranspG ist insbesondere die Ermittlungslogik des § 267 Abs. 5 HGB. Vielmehr ist nach Auffassung des FAB bei der Auslegung der Vorschrift die *arbeitsrechtliche Rechtsprechung* heranzuziehen. Die nach arbeitsrechtlichen Grundsätzen vorzunehmende Beurteilung sollte dabei grundsätzlich zum Zeitpunkt der (etwaigen) Erstellung des Entgeltberichts erfolgen. Aus Gründen der Praktikabilität erscheint es dem FAB jedoch auch vertretbar, wenn als Zeitpunkt für die (jährliche) Beurteilung und deren Dokumentation der Abschlussstichtag des Geschäftsjahres gewählt wird, für das der Lagebericht aufzustellen ist, dem der (etwaige) Entgeltbericht als Anlage beizufügen wäre; alternativ wäre es auch zulässig, auf den Zeitpunkt abzustellen, an dem die Aufstellung dieses Lageberichts abgeschlossen wird.
- Des Weiteren befasste sich der FAB zur **erstmaligen Berichterstattung** mit der Frage, ob Unternehmen, die für den Berichtszeitraum „Kalenderjahr 2016“ nicht bereits entgeltberichtspflichtig waren, jedes (Kalender-) Jahr eine solche Beurteilung vorzunehmen haben mit der Folge, dass ein Folgeberichtszeitraum nicht nur Anfang 2017 (oder Anfang 2020 etc. bzw. Anfang 2022 etc.), sondern beispielsweise auch Anfang 2018 beginnen kann. Für die Frage, ob das Unternehmen *erstmalig* entgeltberichtspflichtig geworden ist, wird dies vom FAB bejaht. Eine solche Sichtweise legt dann nach Ansicht des FAB zugleich nahe, dass sich der **erste** zu erstellende und zu veröffentlichende Entgeltbericht stets nur auf ein Kalenderjahr erstreckt. Anschließend

(d.h. ab dem **zweiten** Bericht) braucht dann nur noch alle fünf bzw. alle drei Jahre beurteilt werden, ob wieder eine Entgeltberichtspflicht besteht (dies bestimmt sich in Abhängigkeit davon, ob das Unternehmen/der Arbeitgeber tarifgebunden/-anwendend ist (§ 5 Abs. 4 und Abs. 5 EntgTranspG) oder nicht).

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 563 f.

Bilanzierung bei Mitgliedsunternehmen einer umlagefinanzierten Zusatzversorgungskasse

Aus aktuellem Anlass hat sich der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) auf seiner 257. Sitzung am 26. September 2019 mit der Angabe nach Art. 28 Abs. 2 EGHGB befasst, wenn die Altersversorgungszusage über eine umlagefinanzierte Zusatzversorgungskasse (ZVK) durchgeführt wird. Er bestätigt dabei insbesondere seine bereits in IDW RS HFA 30 n.F. zur „Handelsrechtlichen Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen“ dargelegten Grundsätze.

- Der in umlagefinanzierten Zusatzversorgungskassen stattfindende Risikoausgleich ändert nichts an dem Bestehen der Subsidiärhaftung der Trägerunternehmen und insbesondere auch nichts an der wirtschaftlichen Verursachung der Versorgungsverpflichtungen in der Vergangenheit: Es besteht am Abschlussstichtag ein Erfüllungsrückstand gegenüber dem Versorgungsberechtigten.
- Sofern das vorhandene Vermögen des betreffenden Abrechnungsverbands einer ZVK insgesamt zur Erfüllung der Versorgungsverpflichtungen nicht ausreicht, besteht somit bei den einzelnen Trägerunternehmen am betrachteten Abschlussstichtag dem Grunde nach ein Fehlbetrag i.S.d. Art. 28 Abs. 2 EGHGB. Die Information der Abschlussadressaten über diesen dem Grunde nach bestehenden Fehlbetrag (durch Passivierung einer Rückstellung oder Angabe der „in der Bilanz nicht ausgewiesenen Rückstellung“ im Anhang) ist unabhängig von der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aus der Subsidiärhaftung.
- Das Bestehen eines solchen Fehlbetrags schließt nicht aus, dass sich die Zusatzversorgungskasse die für die Finanzierung erforderlichen Mittel mit hinreichender Sicherheit über das betreffende (Umlage-)Finanzierungsverfahren verschaffen kann. Mithin wird durch die Passivierung des Fehlbetrags oder die (alternative) Angabe des Fehlbetrags im Anhang keine mangelnde Funktionsfähigkeit des betreffenden Finanzierungsverfahrens zum Ausdruck gebracht.
- Die in Betracht kommende Rückstellungsbildung im handelsrechtlichen Jahresabschluss des einzelnen Unternehmens erfolgt für den auf das Unternehmen entfallenden Fehlbetrag des Abrechnungsverbands; hierauf bezieht sich auch die Angabepflicht gem. Art. 28 Abs. 2 EGHGB. Die Bildung einer (separaten) Rückstellung für künftig zu entrichtende oder sonstige Finanzierungsbeiträge ist dagegen unzulässig.

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 745 ff.

Bußgeldverfahren durch das Bundesamt für Justiz bei inhaltlicher Unrichtigkeit von Jahres- und Konzernabschlüssen

Das Bundesamt für Justiz (Bfj) hat bereits in der Vergangenheit in vielen Fällen Ordnungsgeldverfahren nach § 335 HGB gegen jene Unternehmen eingeleitet, die ihre Pflicht zur Offenlegung nicht oder nicht rechtzeitig erfüllen.

Aktuell verfolgt und ahndet das Bfj darüber hinaus vermehrt auch inhaltliche Pflichtverstöße gegen handelsrechtliche Vorschriften über Form und Inhalt eines Jahres- oder Konzernabschlusses von Unternehmen im Rahmen eines Bußgeldverfahrens nach § 334 HGB. Ein Bußgeldverfahren wird bei entsprechenden Anhaltspunkten oder aufgrund der Anzeige eines Dritten eingeleitet, wenn der aufgestellte und offengelegte bzw. hinterlegte Jahresabschluss nicht den handelsrechtlichen Vorschriften über Form und Inhalt eines Jahresabschlusses entspricht und daher inhaltlich unrichtig ist. In seinem ersten Schreiben fordert das Bfj das betroffene Unternehmen jeweils dazu auf, Stellung zu nehmen und die festgestellten Verstöße zu berichtigen. Sofern der Jahresabschluss vollständig berichtigt wird oder die Regelverstöße entkräftet werden können, kann das Bfj das Verfahren einstellen. Verfahrensbeteiligte können dabei sowohl verantwortlich handelnde natürliche Personen (z.B. Geschäftsführer einer GmbH) als auch die veröffentlichende Gesellschaft selbst sein.

Fundstelle: Auf der [Homepage des Bfj](#) werden weitere Informationen (wie z.B. Antworten auf häufig gestellte Fragen im Zusammenhang mit Verstößen gegen Inhalts- und Formvorschriften) zur Verfügung gestellt.



Dr. Norbert Roß

Tel: +49 (0)69 75695 6957

Mobil: +49 (0)151 5800 4404

noross@deloitte.de

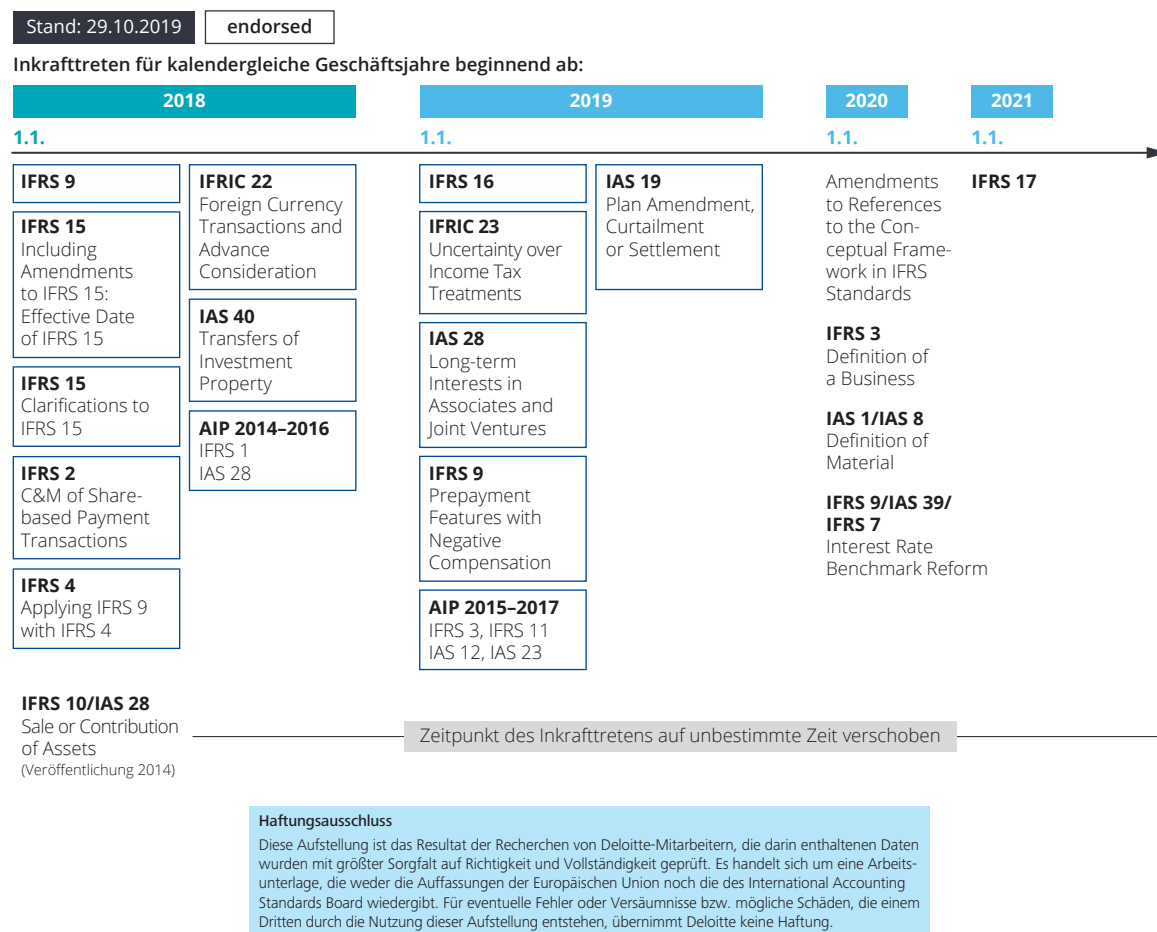
IFRS-Rechnungslegung

I. International Accounting Standards Board

Endorsement-Status

Die nachfolgende Übersicht zeigt den Stand der Übernahme neuer oder geänderter Standards und Interpretationen in europäisches Recht.

Abb. 1 – Erstanwendung der IFRS und Endorsement



Fundstelle: Der regelmäßig aktualisierte Endorsement-Status kann auf unserer Website [IASPlus](#) abgerufen werden.

Neue und geänderte Standards und Interpretationen

Mit Veröffentlichung von IFRS 17 **Versicherungsverträge** im Mai 2017 hat der IASB das letzte seiner vier großen Projekte (Finanzinstrumente, Umsatzrealisierung, Leasing, Versicherungsverträge) abgeschlossen. Die nächsten umfangreicheren Projekte befinden sich alle noch in einer frühen Phase, d.h., die geplanten kommenden Veröffentlichungen betreffen Diskussionspapiere oder Standardentwürfe. In der Zwischenzeit befasst sich der IASB mit Anwendungsfragen zu einzelnen Standards, die durch eng gefasste Änderungen adressiert werden sollen. Diese befinden sich derzeit im Beratungsstadium vor bzw. nach der Veröffentlichung entsprechender Standardentwürfe mit vorgeschlagenen Änderungen.

Fundstelle: Der aktuelle Arbeitsplan kann auf der [Homepage des IASB](#) abgerufen werden.

Auswirkungen der IBOR-Reform auf die Finanzberichterstattung

Um mögliche Auswirkungen der Reform der Referenzzinssätze (sog. IBOR-Reform) auf die Finanzberichterstattung zu erwägen, hatte der IASB das IBOR-Projekt im Dezember 2018 in sein Standardsetzungsprogramm aufgenommen und in folgende zwei Phasen unterteilt:

- Phase 1: Fragestellungen zur Finanzberichterstattung im Zeitraum vor der Ablösung eines bestehenden Referenzzinssatzes durch einen alternativen Zinssatz
- Phase 2: Fragestellungen, die die Finanzberichterstattung im Zeitpunkt der Ablösung eines bestehenden Referenzzinssatzes durch einen alternativen Zinssatz betreffen

Am 26. September 2019 hat der IASB „Interest Rate Benchmark Reform“ mit Änderungen an IFRS 9 **Finanzinstrumente**, IAS 39 **Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung** und IFRS 7 **Finanzinstrumente: Angaben** als Ergebnis der ersten Phase veröffentlicht. Die Änderungen zielen darauf ab, dass bilanzielle Sicherungsbeziehungen (Hedge Accounting) trotz der erwarteten Ablösung verschiedener Referenzzinssätze fortbestehen bzw. weiterhin designiert werden können, und sind verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2020 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig (vorbehaltlich einer Übernahme in europäisches Recht, sog. Endorsement) und entsprechend offenzulegen.

Die Änderungen werden in unserem Newsletter [IFRS fokussiert Nr. 10 September 2019](#) näher erläutert.

Fundstelle: Die Diskussionspapiere, Standardentwürfe sowie die aktuellen Standardtexte (nach einmaliger Registrierung) können kostenfrei auf der [Homepage des IASB](#) heruntergeladen werden.

II. Institut der Wirtschaftsprüfer

Aktualisierung von IDW RS HFA 45: Einzelfragen zur Darstellung von Finanzinstrumenten nach IAS 32

Aufgrund der weitgehenden Ablösung von IAS 39 durch IFRS 9 sowie weiterer Änderungen an den IFRS erfolgte eine Anpassung der betroffenen Ausführungen in IDW RS HFA 45 an diese Neuregelungen. Zusätzlich wurden redaktionelle Anpassungen vorgenommen.

Fundstelle: IDW Life 2019, S. 60 ff.

Über Entwicklungen nach Redaktionsschluss und zu weiteren Hintergründen informieren wir Sie auf unserem Online-Angebot [IASPlus](#).

Deloitte.
IASPlus


[Anmelden oder registrieren](#) v [Global \(Deutsch\)](#) v

Startseite
Nachrichten
Publikationen
IASB-Verlautbarungen
Ressourcen
Projekte
Länder

Seite durchsuchen... Q


Die Nachrichtenseite zur internationalen Rechnungslegung in deutscher Sprache

Aktuelle Nachrichten
Aktuelle Publikationen
Aktuelle Sitzungen




Ergebnisse der Sitzung des IFRS Interpretations Committee im September 2019
18.09.2019

Das IFRS Interpretations Committee hat am 17. September 2019 in London getagt und 9 Themen erörtert, darunter drei neue Bitten um Klarstellung.




DRSC-Anwenderforum zur Lageberichterstattung
18.09.2019

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hat für seine Mitglieder am 17. September 2019 das dritte Anwenderforum zur Konzernlageberichterstattung nach DRS 20 veranstaltet.



Tagesordnung für die kommende IFASS-Sitzung
18.09.2019

Das Internationale Forum der Standardsetzer im Bereich Rechnungslegung (International Forum of Accounting Standard Setters, IFASS) wird am 1. und 2. Oktober 2019 in London tagen. Dies wird die erste Sitzung unter dem neuen IFASS-Vorsitzenden Yasunobu Kawanishi, Boardmitglied des japanischen Standardsetzers Accounting Standards Board of Japan (ASBJ), sein.



Angabe von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden
IASB schlägt Änderungen an IAS 1 und am Leitliniendokument zu Wesentlichkeit vor

Künftige Ereignisse

<p>Sitzung des IFRS-Beirats 18.09.2019 - 19.09.2019 London</p>	<p>Veranstaltung zu den Änderungen an IFRS 17 20.09.2019 London</p>
<p>Sitzung des EFRAG-Boards 24.09.2019 Brüssel</p>	<p>IASB-Sitzung September 2019 24.09.2019 - 26.09.2019 London</p>
<p>CFSS-Sitzung 25.09.2019 Brüssel</p>	<p>Ende der Kommentierungsfrist: Vorgeschlagene Änderungen an IFRS 17 25.09.2019</p>

Am häufigsten aufgerufene Seiten

- Nachricht: Analyse des aktualisierten Arbeitsprogramms des IASB



Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581
 Mobil: +49 (0)152 0931 1651
 jenberger@deloitte.de

Steuerbilanz

I. Rechtsprechung

Keine Bindung des Steuerpflichtigen an einen vom Finanzamt in einer Prüferbilanz gebildeten unrichtigen Bilanzansatz

Passiviert der Betriebsprüfer in einer Prüferbilanz zu Unrecht eine Verbindlichkeit, die das Finanzamt im Rahmen der Veranlagung übernimmt, und führt der Steuerpflichtige diese Verbindlichkeit in den Bilanzen der Folgejahre nicht fort, so kann der unzutreffende Bilanzansatz nach einem Urteil des FG Sachsen-Anhalt vom 27. Februar 2019 (3 K 972/14, EFG 2019, S. 857, rechtskräftig) nicht über den Grundsatz des formellen Bilanzzusammenhangs für den Betriebsvermögensvergleich des Folgejahrs herangezogen und dort gewinnerhöhend aufgelöst werden. Dem Betriebsvermögensvergleich im Folgejahr müsse vielmehr die richtige Bilanz des Steuerpflichtigen zugrunde gelegt werden. Eine Korrektur des fehlerhaften Werts könne nur in demselben Jahr erfolgen, in dem das Finanzamt ihn berücksichtigt habe, soweit eine Änderung nach den Vorschriften der Abgabenordnung zulässig sei. Das gelte in gleicher Weise für Fehler zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen (vgl. auch BFH-Urteil vom 4. November 1999, IV R 70/98, BStBl. II 2000, S. 129). Der Steuerpflichtige müsse den unzutreffenden Wert nicht deshalb nach Treu und Glauben übernehmen, weil er gegen den zu seinen Gunsten geänderten Steuerbescheid keinen Einspruch eingelegt habe. Eine Verpflichtung, gegen fehlerhafte Änderungen des Finanzamts vorzugehen, bestehe nicht.

Fundstelle: [Landesrechtsprechung Sachsen-Anhalt](#)

Keine Ausnahme vom doppelten Teilbetriebserfordernis bei Abspaltung

Nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UmwStG setzt die Abspaltung von Unternehmensteilen zu Buchwerten (§ 11 Abs. 2, § 13 Abs. 2 UmwStG) voraus, dass auf den übernehmenden Rechtsträger ein Teilbetrieb übertragen wird und bei dem übertragenden Rechtsträger ein Teilbetrieb verbleibt (sog. doppeltes Teilbetriebserfordernis).

Die Regelung kann nach einem Beschluss des BFH vom 25. September 2018 (I B 11/18, BFH/NV 2019, S. 56) nicht dahingehend teleologisch reduziert werden, dass eine Buchwertfortführung auch dann zu gewähren ist, wenn bei dem übertragenden Rechtsträger zwar kein Teilbetrieb zurückbleibt, die zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter (Bankguthaben und Verbindlichkeiten aus Versorgungszusagen an die Geschäftsführer) aber keine stillen Reserven enthalten. Der Wortlaut des Gesetzes sei eindeutig, das doppelte Teilbetriebserfordernis entspreche zudem Art. 2 Buchst. c der sog. Fusionsrichtlinie ([Richtlinie 2009/133/EG vom 19. Oktober 2009](#)). Dass sich bei umgekehrter Abspaltung des Bankguthabens und der Pensionsverpflichtungen mangels stiller Reserven keine steuerliche Belastung ergeben hätte, ändere nichts. Es sei – auch aus verfassungsrechtlicher Sicht – nicht zu beanstanden, dass nationaler und Unionsgesetzgeber für den Fall der Abspaltung typisierend davon ausgegangen seien, in dem zurückbleibenden Vermögen seien regelmäßig stille Reserven vorhanden.

Fundstelle: [Bundesfinanzhof](#)

Grenzüberschreitende Abwärtsverschmelzung

Mit zwei inhaltsgleichen Urteilen vom 30. Mai 2018 (I R 31/16, BStBl II 2019, S. 136 und I R 35/16, BFH/NV 2019, S. 46) hat der BFH die bisher umstrittene Frage entschieden, ob bei der Abwärtsverschmelzung einer inländischen Muttergesellschaft mit ausländischen Anteilseignern (in den Streitfällen in den USA ansässige Gesellschaften) auf ihre inländische bzw. in einem EU-Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft die in den Anteilen an der Muttergesellschaft ruhenden stillen Reserven aufzudecken sind.

§ 11 Abs. 2 Satz 1 UmwStG lässt im Falle der Verschmelzung unter bestimmten Voraussetzungen eine Buchwertfortführung hinsichtlich der übergehenden Wirtschaftsgüter zu, u.a. soweit das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung der übertragenen Wirtschaftsgüter bei der übernehmenden Körperschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird. Zu den übergehenden Wirtschaftsgütern gehört nach den BFH-Urteilen im Falle der Abwärtsverschmelzung auch die Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft, da diese durch die Verschmelzung auf die Anteilseigner der Muttergesellschaft „übergeht“. Als „übernehmende Körperschaft“ i.S.d. Vorschrift sei diejenige Person anzusehen, die die Beteiligung an der Tochtergesellschaft erwerbe. Das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich der stillen Reserven in den Anteilen an der Tochtergesellschaft müsse somit in der Person der Anteilseigner der Muttergesellschaft bestehen (so im Ergebnis ebenfalls BMF-Schreiben vom 11. November 2011, IV C 2 – S 1978b/08/10001, BStBl. I 2011, S. 1314 – Umwandlungssteuererlass 2011 –, Randnr. 11.19). In den Streitfällen war diese Voraussetzung nicht gegeben, da das einschlägige Doppelbesteuerungsabkommen das ausschließliche Recht zur Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung der übergegangenen Beteiligung dem jeweiligen Ansässigkeitsstaat der ausländischen Anteilseigner zuwies. Die Anteile an der Tochtergesellschaft waren daher in der Schlussbilanz der Muttergesellschaft mit dem gemeinen Wert anzusetzen, der sich daraus ergebende Auflösungsgewinn nach § 8b Abs. 2 Satz 3, Abs. 3 Satz 1 KStG zu 5 Prozent der Besteuerung zu unterwerfen.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Keine nachträgliche Änderung des umwandlungssteuerrechtlichen Rückbeziehungswahlrechts

Die Einbringung von Unternehmensteilen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft i.S.v. § 20 UmwStG erfolgt steuerlich grundsätzlich zu dem Zeitpunkt, zu dem das wirtschaftliche Eigentum an dem eingebrachten Vermögen auf die übernehmende Gesellschaft übergeht (steuerlicher Übertragungstichtag). Abweichend davon darf der steuerliche Übertragungstichtag gemäß § 20 Abs. 5 und 6 UmwStG auf Antrag um bis zu acht Monate zurückbezogen werden. Der Antrag auf Rückbeziehung einer Einbringung ist dabei nach Auffassung der Finanzverwaltung von der übernehmenden Gesellschaft spätestens im Zeitpunkt der Einreichung der Steuerbilanz zu stellen (vgl. BMF-Schreiben vom 11. November 2011, IV C 2 – S 1978b/08/10001, BStBl. I 2011, S. 1314 – Umwandlungssteuererlass 2011 –, Randnr. 20.14).

Dem hat der BFH in seinem Urteil vom 19. Dezember 2018 (I R 1/17, BFH/NV 2019, S. 888) widersprochen. Der Antrag auf Rückbeziehung der Einbringung sei gesetzlich nicht befristet und könne folglich noch bis zur Beendigung der letzten Tatsacheninstanz gestellt werden, in welcher über die Besteuerung des Vermögensübergangs entschieden werde. Sei ein Antrag aber einmal, ggf. auch konkludent (etwa durch rückwirkenden Ertrags- und/oder Vermögensansatz in der Steuererklärung), gestellt worden, so sei eine nachträgliche Änderung nicht mehr möglich. Denn durch den Antrag werde der Zeitpunkt der Einbringung bestimmt und damit auf den Besteuerungssachverhalt selbst eingewirkt.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Gezahlte Optionsprämie als Teil der Anschaffungskosten der nach Optionsausübung erworbenen Aktien

Nach dem BFH-Urteil vom 22. Mai 2019 (XI R 44/17) gehören die für die Einräumung einer Option ursprünglich angefallenen Anschaffungskosten bei Optionsausübung als Anschaffungsnebenkosten zu den Anschaffungskosten der erworbenen Aktien. Die ursprünglichen Aufwendungen sind nach der Entscheidung auch dann maßgebend, wenn der Buchwert der Option zum Zeitpunkt der Optionsausübung (infolge einer Teilwertabschreibung) unter deren Anschaffungskosten liegt. Denn der Erwerb der Option begründe (aufschiebend bedingt durch die nachfolgende Ausübung) bereits Anschaffungsnebenkosten des nachfolgenden Erwerbs der Aktien. Die Differenz zu den historischen Anschaffungskosten wirke sich im Zeitpunkt der Ausübung der Option daher gewinnerhöhend aus. Dies widerspreche dem Prinzip der Erfolgsneutralität von Anschaffungsvorgängen nicht, da sich der Grundsatz auf den für die Anschaffung des Optionsrechts aufgewendeten Betrag beziehe.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Einordnung konzerninterner Darlehen ohne Besicherung als Eigen- oder Fremdkapital

Wird bei einem innerhalb eines Konzerns begebenen Darlehen auf die Gestellung von Sicherheiten verzichtet, so ist dies grundsätzlich ein nicht fremdüblicher Umstand. Abweichendes kann nach Ansicht des BFH im Urteil vom 27. Februar 2019 (I R 73/16, BStBl. II 2019, S. 394) nicht dem Gedanken des sog. Konzernrückhalts entnommen werden. Der BFH unterscheidet insoweit zwischen „Konzernüblichkeit“ und „Fremdüblichkeit“ der Darlehensbedingungen. An seiner gegenteiligen Auffassung in den Urteilen vom 29. Oktober 1997 (I R 24/97, BStBl. II 1998, S. 573) und vom 24. Juni 2015 (I R 29/14, BStBl. II 2016, S. 258; siehe auch [Update zum Bilanzstichtag 2015](#), S. 18) hält er nicht mehr fest.

Fremdunübliche Abreden zu einzelnen Elementen der Kapitalüberlassung, etwa zur Besicherung, schließen die Einordnung als Fremdkapital nach der Entscheidung nicht aus. Maßgebend sei im Einzelfall, ob die Beteiligten nach den Umständen von einer Überlassung auf Zeit und damit insbesondere von der Rückzahlung des Kreditkapitals ausgegangen sind und bei objektiver Würdigung ausgehen könnten. Im Rahmen der gebotenen Gesamtabwägung seien neben dem Verzicht auf die Einräumung einer werthaltigen Sicherheit vor allem die sonstigen Umstände des Vertragsschlusses (z.B. berechnete Ertragserwartungen des Kreditnehmers, Einfluss des Kreditgebers auf dessen Geschäftstätigkeit, grundsätzliche Bereitschaft, die kreditnehmende Gesellschaft im Geschäftsverkehr nach außen zu stützen) indiziell zu berücksichtigen.

Der BFH bestätigt in der Entscheidung im Übrigen seine im Urteil vom 24. Juni 2015 (I R 29/14, BStBl. II 2016, S. 258) vertretene Auffassung, dass der sog. Konzernrückhalt eine dauernde Wertminderung der Darlehensforderung und somit deren Teilwertabschreibung nicht hindert. Gewinnminderungen seien bei unbesicherten grenzüberschreitenden Konzerndarlehen aber – abweichend zur bisherigen Ansicht im Urteil vom 24. Juni 2015 – durch eine außerbilanzielle Hinzurechnung nach § 1 Abs. 1 AStG, die nicht durch Art. 9 Abs. 1 OECD-Musterabkommen gesperrt sei, zu korrigieren. Unionsrecht (EuGH-Urteil vom 31. Mai 2018, C-382/16, Hornbach) stehe der Einkünftekorrektur nicht entgegen, wenn die Ausreichung des Fremdkapitals eine unzureichende Ausstattung der Gesellschaft mit Eigenkapital ausgleiche und die Finanzierung Voraussetzung dafür sei, dass die darlehensempfangende Gesellschaft die ihr zugedachte wirtschaftliche Funktion (weiter) erfüllen könne.

In zwei weiteren Entscheidungen vom selben Tage (BFH-Urteile vom 27. Februar 2019, I R 51/17 und I R 81/17) hat er die Urteilsgrundsätze auf grenzüberschreitende Forderungen aus Lieferbeziehungen und auf grenzüberschreitende Bürgschaften und unzureichend besicherte Darlehen ausgedehnt.

Zu beachten ist, dass für Kapitalgesellschaften (und andere Körperschaften) bei Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Konzerndarlehen oder Konzernsicherheiten ab dem Veranlagungszeitraum 2008 die Beschränkungen des § 8b Abs. 3 Satz 4 ff. KStG gelten. Ein Abzug als Betriebsausgabe ist danach ausgeschlossen, wenn das Darlehen oder die Sicherheit von einem Gesellschafter gewährt wird, der zu mehr als 25 Prozent unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist oder war, oder von einer diesem Gesellschafter nahestehenden Person und nicht nachgewiesen werden kann, dass auch ein fremder Dritter das Darlehen bei sonst gleichen Umständen gewährt oder noch nicht zurückgefordert hätte. Entsprechendes gilt für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einer Darlehensgewährung wirtschaftlich vergleichbar sind. Eines Rückgriffs auf § 1 AStG bedarf es in diesen Fällen nicht.

Fundstellen: [Zu BFH I R 73/16 Deloitte Tax-News](#)
[Zu BFH I R 51/17 und I R 81/17 Deloitte Tax-News](#)

Teilwert des Zugangs einer verdeckten Einlage durch Forderungsverzicht bei negativem Eigenkapital

Ein auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhender Verzicht eines Gesellschafters auf eine Forderung gegenüber seiner Kapitalgesellschaft führt nach der Rechtsprechung bei dieser zu einer Einlage in Höhe des Teilwerts der Forderung. Ist die Forderung im Zeitpunkt des Verzichts nicht (mehr) werthaltig, kommt es durch den Wegfall der Verbindlichkeit bei der begünstigten Kapitalgesellschaft zu einer Gewinnerhöhung (vgl. Beschluss des Großen Senats vom 9. September 1997, GrS 1/94, BStBl II 1998, S. 307).

Zur Ermittlung des Teilwerts der Forderung ist nach einem Urteil des FG München vom 9. April 2018 (7 K 729/17, EFG 2018, S. 1126, rechtskräftig) vom Eigenkapital laut Bilanz vor Erlass der Darlehensforderung auszugehen. Ist das Eigenkapital negativ, so sei zu prüfen, ob stille Reserven vorhanden seien, die die latente Überschuldung so weit beseitigen, dass die Verbindlichkeiten der Gesellschaft durch ihr Vermögen gedeckt sind. Ist das auf diese Weise ermittelte Eigenkapital positiv, entspreche der Teilwert der Forderung ihrem Nennwert. Denn bei positivem Eigenkapital könne regelmäßig von einer wirtschaftlich gesunden Kapitalgesellschaft und damit von einer ausreichenden Bonität ausgegangen werden.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Bilanzenzusammenhang bei unterlassener Erfassung einer Einlage in Form privat bestrittenen betrieblichen Aufwands

Bilanzierungsfehler sind grundsätzlich und vorrangig in der Bilanz des Wirtschaftsjahres zu berichtigen, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist. Liegt für das Jahr, in dem es zu der fehlerhaften Bilanzierung gekommen ist, bereits ein Steuerbescheid vor, der aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht mehr geändert werden kann, so ist nach dem Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs der unrichtige Bilanzansatz grundsätzlich in der ersten Schlussbilanz richtigzustellen, in der dies unter Beachtung der für den Eintritt der Bestandskraft und der Verjährung maßgeblichen Vorschriften möglich ist (vgl. BFH-Urteil vom 19. Juli 2011, IV R 53/09, BStBl. II 2011, S. 1017).

Der Grundsatz des formellen Bilanzenzusammenhangs greift nach dem BFH-Urteil vom 17. Juni 2019 (IV R 19/16) jedoch nicht ein, wenn sich der Bilanzierungsfehler zum Bilanzstichtag des Fehlerjahrs nicht (mehr) in dem fehlerhaften Ansatz eines Wirtschaftsguts niederschlägt. Werden Sonderbetriebsausgaben, die aus privaten Mitteln bestritten worden sind, daher im Jahr der Entstehung des Aufwands nicht berücksichtigt, so kommt eine erfolgswirksame Nachholung in einem Folgejahr der Entscheidung zufolge nicht in Betracht.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Bewertung einer Sachdividende

In seinem Urteil vom 11. April 2018 (I R 34/15, BFH/NV 2019, S. 77) hat sich der BFH erstmals mit der Frage befasst, mit welchem Wert offene Sachausschüttungen bei der ausschüttenden Gesellschaft steuerlich anzusetzen sind.

Im Streitfall hatte eine GmbH aufgrund eines ordnungsgemäßen Gewinnverwendungsbeschlusses ein von einem der Gesellschafter in Vorjahren in sie eingelegtes Aktienpaket im Wege der Sachausschüttung zu Buchwerten an diesen wieder zurückübertragen. Handelsrechtlich setzte sie die abgehenden Anteile mit dem Buchwert an.

Körperschaftsteuerrechtlich fehlt eine ausdrückliche Vorschrift, wie offene Gewinnausschüttungen zu bewerten sind. Nach Auffassung des BFH ist deshalb der gemeine Wert gemäß §§ 1, 9 BewG zugrunde zu legen (ebenso BMF-Schreiben vom 28. April 2003, IV A 2 - S 2750a - 7/03, BStBl. I 2003, S. 292, Randnr 22). Entsprechendes hatte der BFH bereits für die Ermittlung der Höhe einer verdeckten Gewinnausschüttung entschieden. Für die Bewertung einer offenen Gewinnausschüttung könne nichts anderes gelten. Das Buchwertprivileg des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG für Entnahmen, die gemeinnützigen Körperschaften (im entschiedenen Fall der Gesellschafter) zugeführt werden, finde auf offene und verdeckte Gewinnausschüttungen keine Anwendung.

Der Gewinn aus der Sachausschüttung des Aktienpakets war nach Auffassung des BFH aufgrund des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots gemäß § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG zu 5 Prozent der Besteuerung zu unterwerfen, und zwar auch insoweit, als darin stille Reserven der Aktien aus der Zeit vor dem 22. Dezember 2003 (Beschlussfassung über die Regelung des § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG) enthalten waren. Das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot stehe dem nicht entgegen.

Gegen das Urteil hat die Klägerin wegen der Rückwirkungsproblematik Verfassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BVerfG: 2 BvR 2664/18).

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Gewinnrealisation bei gewinn- und umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen

Ein Veräußerungsgewinn entsteht grundsätzlich im Veräußerungszeitpunkt unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt (vgl. BFH-Beschluss vom 19. Juli 1993, GrS 2/29, BStBl. II 1993, S. 897). Der Veräußerungsgewinn ist damit regelmäßig stichtagsbezogen auf den Veräußerungszeitpunkt zu ermitteln. Für den Fall gewinn- oder umsatzabhängiger Kaufpreisforderungen ist nach der Rechtsprechung hingegen auf den Zeitpunkt der Realisation des Veräußerungsentgelts (Zufluss) abzustellen (vgl. BFH-Urteil vom 14. Mai 2002, VIII R 8/01, BStBl. II 2002, S. 532).

Diese bislang zu Veräußerungsgewinnen nach den §§ 16, 17 EStG (Veräußerung von Betrieben, Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen und im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Kapitalgesellschaftsanteilen) ergangene Rechtsprechung ist nach dem BFH-Urteil vom 19. Dezember 2018 (I R 71/16, BFH/NV 2019, S. 883) auch auf Veräußerungsgewinne i.S.d. § 8b Abs. 2 Satz 1 und 2 KStG (Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen durch Körperschaften) anzuwenden. Die Kaufpreiszahlungen seien daher im jeweiligen Zeitpunkt des Zuflusses nach den zu diesem Zeitpunkt geltenden Regeln zu versteuern.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Ertrag aus Währungskurssicherungsgeschäft Bestandteil des steuerfreien Veräußerungsgewinns aus Anteilsverkauf

Nach dem BFH-Urteil vom 10. April 2019 (I R 20/16) ist der Ertrag aus einem Devisentermingeschäft, das eine Kapitalgesellschaft vor einem in Fremdwährung abgewickelten Anteilsverkauf zum Zweck der Minimierung des Währungskursrisikos hinsichtlich des Veräußerungserlöses abgeschlossen hat, bei der Ermittlung des steuerfreien Veräußerungsgewinns gemäß § 8b Abs. 2 KStG gewinnerhöhend zu berücksichtigen.

Dies gelte unabhängig davon, ob Aktienbestand und Sicherungsgeschäft steuerlich als Bewertungseinheit anzuerkennen seien. Bedeutung und Wirkung der Bewertungseinheit erschöpften sich – jedenfalls für die Zeit vor Geltung des § 5 Abs. 1a EStG – darin, dass während des fortdauernden Risikoausschlusses zwischen noch nicht realisiertem Grundgeschäft und ebenfalls noch schwebendem Sicherungsgeschäft die allgemeinen Bilanzierungsgrundsätze (insbesondere der Einzelbewertungsgrundsatz sowie das Realisations- und Imparitätsprinzip) suspendiert würden. Sei jedoch der Sicherungsverband aufgrund der Realisierung des Grund- und/oder des Sicherungsgeschäfts beendet, entfalle damit zugleich der Grund für den Verzicht auf die imparitatische Bewertung. Für eine über die zeitweilige Suspendierung des Imparitätsprinzips hinausgehende Wirkung der Bewertungseinheit in Bezug auf die Ermittlung des steuerlichen Veräußerungsgewinns gemäß § 8b Abs. 2 KStG – mithin auf die Ebene der außerbilanziellen Korrektur des Steuerbilanzgewinns – bedürfte es einer gesetzlichen Grundlage, die in § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG (i.V.m. den handelsrechtlichen GoB) nicht gesehen werden könne.

Mit der Berücksichtigung des Ergebnisses des Sicherungsgeschäfts bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns weicht der I. Senat des BFH für den Bereich des § 8b KStG von der Auffassung des IX. Senats zu § 17 EStG ab. Im Urteil vom 2. April 2008 (IX R 73/04, BFH/NV 2008, S. 1658) hatte der IX. Senat entschieden, dass Aufwendungen für eine Kurssicherung den Veräußerungsgewinn i.S.d. § 17 Abs. 2 EStG nicht beeinflussten.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Veräußerungsverluste aus einem Aktienoptionsplan mit Erfüllung durch erworbene Aktien

Werden Aktienoptionen aus einem Mitarbeiteroptionsprogramm mit jungen Aktien aus einer bedingten Kapitalerhöhung bedient, so entsteht dem Unternehmen weder bei Ausgabe der Optionen noch bei Ausgabe der Aktien steuerlich ein Aufwand (vgl. für die Optionsausgabe BFH-Urteil vom 25. August 2010, I R 103/09, BStBl. II 2011, S. 215). Erfolgt die Erfüllung mittels erworbener Aktien, so war bisher fraglich, ob das Unternehmen (Kapitalgesellschaft) den Aufwand aus der verbilligten Überlassung der Aktien (Veräußerungsverlust) steuerlich abziehen kann.

Für die Überlassung erworbener Aktien der Muttergesellschaft hat das FG Münster mit Urteil vom 27. April 2017 (13 K 2946/14 K, EFG 2017, S. 1194, durch Rücknahme der Revision rechtskräftig) entschieden, dass dem Abzug des Aufwands (Veräußerungsverlust) nicht insgesamt das steuerliche Abzugsverbot des § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG entgegensteht. Das Veräußerungsergebnis nach § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG ermittle sich durch Gegenüberstellung des Veräußerungspreises (abzüglich Veräußerungskosten) und des steuerlichen Buchwerts der Anteile. Als Veräußerungspreis sei dabei neben der vom Arbeitnehmer geleisteten Zahlung (Optionsausübungspreis) auch der Wert seiner Arbeitsleistung zu berücksichtigen. Dieser richte sich im Streitfall entsprechend den Optionsbedingungen nach dem Wert der Aktien (Börsenkurs) am Optionsausübungstag. In Fällen, in denen der Börsenkurs zu diesem Zeitpunkt unter dem Buchwert der Aktien liege, sei ein nichtabziehbarer Veräußerungsverlust gemäß § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG demzufolge nur in Höhe des Differenzbetrags zwischen dem Börsenkurs und dem höheren Buchwert anzusetzen, während die Vergütung für die Arbeitsleistung (Differenz zwischen dem Bör-

senkurs und dem Optionsausübungspreis) steuerlich abziehbaren Personalaufwand darstelle. Das Gericht folgt damit nicht der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung (Erlass des Finanzministeriums Nordrhein-Westfalen vom 21. November 2012, nicht veröffentlicht) und von Teilen des Schrifttums, die den Aufwand insgesamt dem Abzugsverbot des § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG unterwerfen wollen.

In einer Rundverfügung vom 22. Mai 2019 (S 2144 A – 129 – St 516, DStR 2019, S. 1212) hat die OFD Frankfurt am Main bekannt gegeben, dass die Erfüllung der Arbeitslohnverbindlichkeit mit zurückerworbenen eigenen Anteilen nach einem Beschluss der Einkommensteuer-Referatsleiter des Bundes und der Länder die grundsätzlich betriebliche Veranlassung des Arbeitslohnaufwandes nicht löst und der entsprechende Betriebsausgabenabzug durch diesen Vorgang nicht beeinträchtigt wird.

Bereits mit Urteil vom 13. Oktober 2016 (9 K 1087/14 K, G, F, EFG 2017, S. 423, rechtskräftig) hatte das FG Münster festgestellt, dass Erwerb und Veräußerung eigener Anteile auch nach der Neuregelung der Bilanzierung eigener Anteile durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) vom 25. Mai 2009 (BGBl. I 2009, S. 1102) auf Ebene der Gesellschaft steuerlich weiterhin als Anschaffungs- bzw. Veräußerungsgeschäft zu beurteilen seien, auf das § 8b KStG Anwendung finde (gegen BMF-Schreiben vom 27. November 2013, IV C 2 - S 2742/07/10009, BStBl. I 2013, S. 1615).

Fundstellen: [Deloitte Tax-News zum Urteil des FG Münster vom 27. April 2017](#)

[Deloitte Tax-News zum Urteil des FG Münster vom 13. Oktober 2016](#)

Abzugsverbot für Geldbußen bei Kartellgeldbuße

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 1 EStG darf eine von einer Behörde im Geltungsbereich des EStG festgesetzte Geldbuße, somit auch eine vom Bundeskartellamt verhängte Kartellgeldbuße, den Gewinn nicht mindern. Das Abzugsverbot für Geldbußen gilt nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 4 Halbsatz 1 EStG nicht, soweit der wirtschaftliche Vorteil, der durch den Gesetzesverstoß erlangt wurde, abgeschöpft worden ist und dabei die Steuern vom Einkommen und Ertrag, die auf den wirtschaftlichen Vorteil entfallen, nicht abgezogen worden sind.

Die Regelung steht nach dem BFH-Urteil vom 22. Mai 2019 (XI R 40/17) der Bildung einer Rückstellung für die drohende Geldbuße in der Steuerbilanz nicht entgegen. Der Aufwand aus der Rückstellungsbildung unterliege aber den Abzugsbeschränkungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 EStG. Eine Abschöpfung des unrechtmäßig erlangten wirtschaftlichen Vorteils sah der BFH im entschiedenen Fall nicht als gegeben. Eine pauschale Berücksichtigung des Gewinn- und Schadenspotenzials, im Streitfall in Höhe von 10 Prozent des tatbezogenen Umsatzes, zur Ermittlung der Höhe der Kartellgeldbuße genüge nicht. Die Abschöpfung müsse sich vielmehr nach dem konkreten Mehrerlös bzw. kartellbedingten Gewinn im jeweiligen Einzelfall bemessen.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Überversorgung bei Unterstützungskassenzusage mit überhöhter Anwartschaftsdynamik

Zuwendungen an Unterstützungskassen dürfen nur nach Maßgabe des § 4d Abs. 1 Satz 1 EStG begrenzt abgezogen werden. Bei Versorgungsleistungen, die lebenslänglich gewährt werden, ist der als Betriebsausgabe abziehbare Betrag auf der Grundlage der anzusetzenden Versorgungsleistungen nach den Verhältnissen am Schluss des Wirtschaftsjahrs der Zuwendungen zu ermitteln (vgl. § 4d Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Doppelbuchst. bb EStG). Die von der Rechtsprechung für Pensionsrückstellungen entwickelten Überversorgungsgrundsätze gelten insoweit entsprechend (vgl. BFH-Urteil vom 19. Juni 2007, VIII R 100/04, BStBl. II 2007, S. 930). Nach

diesen dürfen künftige (mögliche) Einkommensentwicklungen nicht durch eine Höherbemessung der Versorgung (Übersorgung) vorweggenommen werden. Eine Übersorgung i.d.S. wird typisierend angenommen, soweit die insgesamt zugesagten Leistungen der betrieblichen Altersversorgung (Direktzusage, Direktversicherung, Unterstützungskasse, Pensionskasse und Pensionsfonds) zusammen mit einer zu erwartenden Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 Prozent der am Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge des Versorgungsberechtigten übersteigen (vgl. etwa BFH-Urteil vom 20. Dezember 2016, I R 4/15, BStBl II 2017, S. 678; besprochen im [Update zum Bilanzstichtag 2017](#), S. 28). Die Finanzverwaltung hat sich der Rechtsprechung angeschlossen (vgl. BMF-Schreiben vom 3. November 2004, IV B 2 - S 2176 - 13/04, BStBl. I 2004, S. 1045).

Auf das Vorliegen einer Übersorgung haben fest zugesagte jährliche Rentenerhöhungen während der Rentenphase (sog. Rentendynamik) grundsätzlich keinen Einfluss. Überschreitet die zugesagte Versorgung die 75-Prozent-Grenze bereits ohne Berücksichtigung der Dynamisierung deutlich, so darf der Prozentsatz der Rentensteigerung die Übersorgung aber rechnerisch nur unwesentlich beeinflussen und deshalb in Grenzbereichen jedenfalls nicht mehr als 3 Prozent jährlich betragen (vgl. BFH-Urteil vom 31. März 2004, I R 79/03, BStBl. II 2004, S. 940).

Entsprechendes gilt nach dem BFH-Urteil vom 31. Juli 2018 (VIII R 6/15, BStBl. II 2019, S. 197) für Unterstützungskassenzusagen mit fest zugesagten Rentenerhöhungen pro künftigen Dienstjahr während der Anwartschaftsphase (sog. Anwartschaftsdynamik).

Der BFH stellt in der Entscheidung zugleich klar, dass eine über 3 Prozent liegende jährliche Steigerungsrate bei der Prüfung einer Übersorgung nicht nur dann zu berücksichtigen sein kann, wenn die zugesagte Versorgung (ohne Dynamisierung) deutlich über der 75-Prozent-Grenze liegt, sondern auch dann, wenn sie sich lediglich im Grenzbereich von 75 Prozent bewegt. Bei einer zugesagten Versorgung (ohne Dynamisierung) im Grenzbereich (im Streitfall 71% bzw. 76% der Aktivbezüge) sei zumindest in den Fällen, in denen die Dynamisierung deutlich über 3 Prozent liege (im Streitfall 5%), sie das Versorgungsniveau rechnerisch nicht nur unwesentlich beeinflusse und sich unter Einbeziehung der Dynamisierung ein Versorgungsniveau von deutlich über 75 Prozent (im Streitfall über 130%) ergebe, typisierend davon auszugehen, dass auch der Dynamisierungsbetrag einen Ausgleich für künftig steigende Einkommenstrends darstelle, sodass er insgesamt in die Ermittlung der Übersorgung einzubeziehen sei. Der Betriebsausgabenabzug aus den Zuwendungen an die Unterstützungskasse sei dementsprechend unter Berücksichtigung der Anwartschaftsdynamisierung anteilig zu kürzen. Dies kann bei Zuwendungen an eine Unterstützungskasse – anders als bei Direktzusagen, für die Pensionsrückstellungen mit Eintritt des Versorgungsfalls ohne Berücksichtigung der Übersorgungsgrundsätze gebildet werden können (vgl. BFH-Urteil vom 28. April 2010, I R 78/08, BStBl. II 2013, S. 41; BMF-Schreiben vom 3. November 2004, IV B 2 - S 2176 - 13/04, BStBl. I 2004, S. 1045, Rz. 6) – zur Folge haben, dass Aufwendungen endgültig nicht abziehbar sind.

Das BMF-Schreiben vom 3. November 2004 (IV B 2 - S 2176 - 13/04, BStBl. I 2004, S. 1045, Rz. 12) nimmt bisher nur zu Versorgungszusagen mit Rentendynamik Stellung. Bei diesen bleiben fest zugesagte Erhöhungen der Altersversorgungsansprüche nach dem Schreiben außer Betracht, soweit die jährlichen Steigerungsraten 3 Prozent nicht übersteigen.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Zuführung zur Pensionsrückstellung bei Versorgungszusage im Jahr neuer Heubeck-Richttafeln

Eine Pensionsrückstellung darf steuerlich in einem Wirtschaftsjahr grundsätzlich bis zur Höhe des Unterschieds zwischen dem Teilwert der Pensionsverpflichtung am Schluss des Wirtschaftsjahres und am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres erhöht werden. Soweit der Unterschiedsbetrag auf der erstmaligen Anwendung neuer oder geänderter biometrischer Rechnungsgrundlagen (aktuell: Heubeck-Richttafeln 2018 G) beruht, kann er nach § 6a Abs. 4 Satz 2 EStG aber nur auf mindestens drei Wirtschaftsjahre gleichmäßig verteilt der jeweiligen Pensionsrückstellung zugeführt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung gilt diese Verteilungsregelung auch für Versorgungszusagen, die im Übergangsjahr erteilt werden (vgl. zuletzt BMF-Schreiben vom 19. Oktober 2018, IV C 6 - S 2176/07/10004 :001, BStBl. I 2018, S. 1107, Rz. 5, besprochen im [Update zum Bilanzstichtag 2018](#), S. 36).

Dem hält der BFH in seinem Beschluss vom 13. Februar 2019 (XI R 34/16, BFH/NV 2019, S. 538) entgegen, dass es bei der erstmaligen Bildung einer Pensionsrückstellung an einem „Unterschiedsbetrag“ i.S.d. § 6a Abs. 4 Satz 2 EStG fehle, eine Verteilung nach dem Gesetzeswortlaut deshalb ausscheide.

Das BMF-Schreiben vom 19. Oktober 2018 weist hinsichtlich der Anwendung der Verteilungsregelung auf Versorgungszusagen im Übergangsjahr darauf hin, dass der Ausgang des hier besprochenen Verfahrens vor dem Bundesfinanzhof (XI R 34/16) abzuwarten bleibe. Es ist daher davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung das Schreiben diesbezüglich anpassen wird.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Abfindungsklauseln in Pensionszusagen und Eindeutigkeitsgebot

Pensionsrückstellungen dürfen nach § 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG nur gebildet werden, wenn und soweit die Pensionszusage schriftlich erteilt ist und eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthält. Das gilt auch für eine in der Pensionszusage enthaltene Abfindungsregelung, die es dem Unternehmen gestattet, die Pensionsanwartschaften oder laufenden Pensionsleistungen gegen eine Kapitalzahlung abzufinden. In der Abfindungsklausel muss dementsprechend das Berechnungsverfahren zur Ermittlung der Abfindungshöhe (anzuwendende Sterbetafel und maßgebender Abzinsungssatz) eindeutig und präzise festgelegt sein (vgl. BMF-Schreiben vom 6. April 2005, IV B 2 – S 2176 – 10/05, BStBl. I 2005, S. 619, Rz. 3 i.V.m. BMF-Schreiben vom 28. August 2001, IV A 6 – S 2176 – 27/01, BStBl. I 2001, S. 594).

Das Eindeutigkeitsgebot erfordert nach dem BFH-Beschluss vom 10. Juli 2019 (XI R 47/17) nicht, dass sich alle Berechnungsparameter für die Höhe der Abfindung wörtlich aus der (schriftlichen) Pensionszusage ergeben; es genügt vielmehr, dass nach einer Auslegung des Wortlauts der Zusage keine Zweifel an diesen Maßgaben verbleiben. Das Eindeutigkeitsgebot stehe einer Auslegung nach allgemeinen Auslegungsregeln nicht entgegen.

In dem entschiedenen Fall war in der Abfindungsklausel festgelegt, dass bei der Ermittlung des Kapitalbetrages „ein Rechnungszinsfuß von 6 von Hundert und die anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik“ anzuwenden seien. Der BFH sah in der Regelung mit der Vorinstanz eine eindeutige Festlegung der maßgebenden Sterbetafel, weil den „anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik“ in langjähriger Verwaltungspraxis die Anwendung der Heubeck-Richttafeln entspreche. Das FG habe den Inhalt der Vereinbarung in dem angegriffenen Urteil zudem ausdrücklich – aufgrund der Übernahme des Wortlauts des § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG und mit Blick darauf, dass das Unternehmen bei der Bewertung seiner Pensionsrückstellung seit dem erstmaligen Rückstellungsansatz auf die Heubeck-Richttafeln zurückgegriffen habe – im Sinne einer Festschreibung der Anwendung der Heubeck-Tafeln ausgelegt. Diese Lösung lasse es zu, die im Abfindungszeitpunkt (bzw. zum letzten

Stichtag der Pensionsrückstellung vor diesem Zeitpunkt) aktuell geltende Richttafel anzuwenden, was – auch bei konkreter Benennung der zum Zusagezeitpunkt geltenden Richttafel ohne eine „dynamische Verweisung“ – mit Blick auf die begrenzte betragsmäßige Auswirkung als für die steuerrechtliche Anerkennung unschädliche Unsicherheit zu qualifizieren sei.

Zum gegenteiligen Ergebnis kam der BFH in einem Parallel-Urteil vom 23. Juli 2019 (XI R 48/17) für eine Pensionszusage, die eine Kapitalabfindung „unter Zugrundelegung der im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen“ vorsah. Der BFH war hier im Gegensatz zur Vorinstanz der Auffassung, dass die Klausel unklar sei, da als „Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen“ z.B. für den Diskontierungszinssatz sowohl die handelsrechtlichen als auch die steuerrechtlichen Rechnungsgrundlagen in Betracht kämen, darüber hinaus auch die aufsichtsrechtlichen Rechnungsgrundlagen und die des § 4 Abs. 5 Satz 1 BetrAVG, im Übrigen auch Zwischen- oder Durchschnittswerte. Ein Verweis auf die barwertbezogenen Berechnungs-Maßgaben des BetrAVG konnte nach Ansicht des BFH der Pensionszusage nicht entnommen werden.

In beiden Entscheidungen weist der BFH auf seine Rechtsprechung hin, wonach Abfindungsklauseln keinen steuerschädlichen Vorbehalt darstellen, die Pensionsanwartschaft oder Pensionsleistung mindern oder entziehen zu können (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG), wenn die Abfindung jeweils zum Barwert der künftigen Pensionsleistungen (d. h. dem vollen, unquotierten Anspruch zum Zeitpunkt der Abfindung) erfolgen soll (vgl. BFH-Urteile vom 10. November 1998, I R 49/97, BStBl. II 2005, S. 261 und vom 28. April 2010, I R 78/08, BStBl. II 2013, S. 41; ebenso BMF-Schreiben vom 6. April 2005, IV B 2 – S 2176 – 10/05, BStBl. I 2005, S. 619, Rz. 2).

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen bei erst nach dem Bilanzstichtag zutage getretenem Mangel

Nach dem in § 252 Abs. 1 Nr. 4 Halbsatz 1 HGB verankerten Vorsichtsprinzip sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlussstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn sie erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind. Der Grundsatz gilt über § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG auch für die Steuerbilanz.

In der BFH-Rechtsprechung ist dementsprechend anerkannt, dass Gewährleistungsrückstellungen nicht nur für die bis zum Bilanzstichtag erhobenen Mängelrügen zu bilden sind, sondern auch für noch nicht erhobene Mängelrügen, wenn und soweit der Mangel am Bilanzstichtag objektiv bereits vorlag und der Steuerpflichtige mit seiner Inanspruchnahme ernsthaft rechnen musste (vgl. BFH-Urteil vom 17. Februar 1993, X R 60/89, BStBl. II 1993, S. 437).

Ist der am Bilanzstichtag objektiv angelegte Werkmangel am Bilanzstichtag aber noch nicht zutage getreten und haben beide Vertragsparteien zu diesem Zeitpunkt – mangels Erkennbarkeit – noch keine Kenntnis von dem Mangel, so liegt es nach Auffassung des BFH (Beschluss vom 28. August 2018, X B 48/18, BFH/NV 2019, S. 113) nahe, die Gefahr der Inanspruchnahme am Bilanzstichtag noch nicht als überwiegend anzusehen. Der BFH bestätigt insoweit die Vorinstanz, die den Ansatz einer Rückstellung mangels drohender Inanspruchnahme am Bilanzstichtag abgelehnt hatte. Zur Begründung verweist er auf seine Rechtsprechung zu privatrechtlichen Schadensersatzansprüchen, nach der die überwiegende Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme entweder die Kenntnis des Gläubigers von den anspruchsbegründenden Umständen oder zumindest dessen unmittelbar bevorstehende Kenntniserlangung voraussetzt (vgl. BFH-Urteil vom 25. April 2006, VIII R 40/04, BStBl. II 2006, S. 749). Diese für Schadensersatzansprüche entwickelten Grundsätze habe der BFH auch auf vertragliche

Gewährleistungsansprüche angewendet (vgl. BFH-Urteil vom 28. März 2000, VIII R 77/96, BStBl. II 2002, S. 227). Zur Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) für die Handelsbilanz siehe „Rückstellungen für Gewährleistungsverpflichtungen“.

Fundstelle: Bundesfinanzhof

Kein Abzinsungsgebot bei vor dem Bilanzstichtag vereinbarter Verzinsung für die Zukunft

Verbindlichkeiten, deren Laufzeit am Bilanzstichtag zwölf Monate oder mehr beträgt, sind in der Steuerbilanz mit einem Zinssatz von 5,5 Prozent abzuzinsen, es sei denn, sie beruhen auf einer Anzahlung oder Vorausleistung oder sind verzinslich (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG).

Eine verzinsliche Verbindlichkeit liegt nach dem BFH-Urteil vom 18. September 2018 (XI R 30/16, BStBl. II 2019, S. 67) auch dann vor, wenn für ein bedingt verzinstes Darlehen, dessen Bedingung noch nicht eingetreten ist, vor dem Bilanzstichtag eine unbedingte Verzinsungsabrede getroffen wird, die die Restlaufzeit umfasst. Unschädlich ist nach der Entscheidung, dass der Zinslauf der unbedingten Abrede erst nach dem Bilanzstichtag beginnt. Denn durch die Vereinbarung einer unbedingten Verzinsung entfällt der mit der Abzinsung berücksichtigte Zinsvorteil, der Zweck des Abzinsungsgebots greife nicht mehr ein. Ob bereits die ursprüngliche bedingte Verzinsung zu einer verzinslichen Verbindlichkeit i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG geführt hat, lässt die Entscheidung offen. Desgleichen lässt der BFH offen, ob auch bei kurzfristiger oder minimaler Verzinsung eine verzinsliche Verbindlichkeit gegeben ist, wie die Finanzverwaltung annimmt (vgl. BMF-Schreiben vom 26. Mai 2005, IV B 2 - S 2175 - 7/05, BStBl I 2005, S. 699, Rz. 13, 17).

Erst nach dem Bilanzstichtag getroffene Zinsabreden können nach dem BFH-Urteil vom 22. Mai 2019 (X R 19/17) wegen des Stichtagsprinzips und des steuerlichen Rückwirkungsverbots (vgl. § 38 AO) nicht rückwirkend berücksichtigt werden, auch wenn ihnen zivilrechtlich Rückwirkung beigemessen wurde.

Die vertragliche Gestaltungsmöglichkeit, selbst durch eine sehr geringe Verzinsung die Rechtsfolgen des § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG auszuschalten, bedeutet nach Auffassung des BFH keinen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz.

Fundstellen: Deloitte Tax-News zum BFH-Urteil vom 18. September 2018

Deloitte Tax News zum BFH-Urteil vom 22. Mai 2019

Verfassungsrechtliche Zweifel am Zinssatz von 5,5 Prozent für die Abzinsung von Verbindlichkeiten

Unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit am Bilanzstichtag von zwölf Monaten oder mehr sind, sofern sie nicht auf einer Anzahlung oder Vorauszahlung beruhen, nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG mit einem Zinssatz von 5,5% abzuzinsen.

Gegen die Höhe der in den Steuergesetzen festgelegten Zinssätze von 5,5 bzw. 6 Prozent bestehen wegen der anhaltenden Niedrigzinsphase seit längerem verfassungsrechtliche Zweifel. Beim Bundesverfassungsgericht sind dazu verschiedene Verfahren anhängig (zur Abzinsung von Angehörigendarlehen 2 BvR 2706/17; zum Rechnungszinsfuß für die Abzinsung von Pensionsverpflichtungen 2 BvL 22/17; zur Höhe des Zinssatzes von Nachzahlungszinsen 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17). Das FG Hamburg teilt diese Zweifel für das Abzinsungsgebot nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG für die Jahre 2013 und 2015 und hat deshalb mit Beschluss vom 31. Januar 2019 (2 V 112/18, EFG 2019, S. 525, rechtskräftig) Aussetzung der Vollziehung gewährt. Die verfassungsrechtlichen Zweifel

würden nicht dadurch ausgeräumt, dass das Abzinsungsgebot durch Vereinbarung einer Minimalverzinsung umgangen werden könne. Der verfassungsrechtliche Maßstab könne grundsätzlich nicht davon abhängen, in welchem Umfang Umgehungsmöglichkeiten für die angeordneten Rechtsfolgen bestünden.

Für das Jahr 2010 begegnet die Höhe des Abzinsungssatzes nach Auffassung des BFH (Urteil vom 22. Mai 2019, X R 19/17) hingegen keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. In diesem Jahr habe sich noch kein strukturelles niedriges Marktzinsniveau verfestigt, aufgrund dessen der Gesetzgeber nicht weiterhin berechtigt gewesen wäre, im Interesse der Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung an dem statisch-typisierenden Zinssatz von 5,5 Prozent festzuhalten.

Entsprechend hat der BFH mit Urteil vom 9. Juli 2019 (X R 7/17) entschieden, dass die Höhe des Gewinnzuschlags von 6% pro volles Wirtschaftsjahr bei Auflösung einer 6b-Rücklage jedenfalls bis zum Jahr 2009 nicht verfassungswidrig ist.

In der Entscheidung weist der BFH zugleich darauf hin, dass mit der Herstellung eines neuen Gebäudes i.S.v. § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG erst begonnen wird, wenn das konkrete Investitionsvorhaben „ins Werk gesetzt“ wurde. Dieser Zeitpunkt könne zwar vor den eigentlichen Bauarbeiten und vor der Stellung des Bauantrags liegen. Die Tätigkeiten müssten aber über reine Vorbereitungsarbeiten hinausgehen. Daran fehle es, wenn bis zum Stichtag nur ein der Entwurfsphase zuzurechnender Architektenvertrag abgeschlossen worden sei und die Planung noch zu keiner Konkretisierung der Investitionsentscheidung geführt habe. Der Begriff des Herstellungsbeginns in § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG weiche insoweit von den bilanzsteuerlichen Grundsätzen ab, nach denen Planungskosten in die (aktivierungspflichtigen) Herstellungskosten einbezogen würden.

[Fundstellen: Beschluss des FG Hamburg vom 31. Januar 2019](#)

[Deloitte Tax-News zum Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22. Mai 2019](#)

[Urteil des Bundesfinanzhofs vom 9. Juli 2019](#)

Passivierung von Filmförderdarlehen

Ist ein gewährtes Filmförderdarlehen nur aus zukünftigen Verwertungserlösen zu bedienen, so unterfällt das Darlehen dem Passivierungsverbot des § 5 Abs. 2a EStG. Dies hat der BFH mit Urteil vom 10. Juli 2019 (XI R 53/17) entschieden.

Nach § 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 Einnahmen oder Gewinne angefallen sind. Das Passivierungsverbot setzt nach der Rechtsprechung voraus, dass sich der Anspruch des Gläubigers verabredungsgemäß nur auf künftiges Vermögen des Schuldners (damit nicht: auf am Bilanzstichtag vorhandenes Vermögen) bezieht (vgl. BFH-Urteile vom 30. November 2011, I R 100/10, BStBl. II 2012, S. 332; vom 6. Februar 2013, I R 62/11, BStBl. II 2013, S. 954). Das ist nach der Entscheidung der Fall, wenn die Darlehensrückzahlung nur aus künftigen Verwertungserlösen eines Films zu erfolgen hat.

Das Passivierungsverbot hat zur Folge, dass das Darlehen im Zeitpunkt seiner Ausreichung beim Darlehensnehmer (zunächst) als Ertrag zu erfassen ist. Ein die Einkommenswirkung ausgleichender passiver Rechnungsabgrenzungsposten kommt nach Auffassung des BFH nicht in Betracht.

In den Jahren, in denen der Darlehensnehmer abführungs- bzw. tilgungspflichtige Erlöse erzielt, hat er die Darlehensverbindlichkeit nach der Entscheidung (sodann) in Höhe desjenigen Betrags aufwandswirksam zu passivieren, der aus diesen Erlösen zu tilgen ist. Hinsichtlich des Teils der Verbindlichkeit, der nicht aus den erwirtschafteten Beträgen getilgt werden kann, besteht das Passivierungsverbot demgegenüber fort. § 5 Abs. 2a EStG betreffe nicht nur den Ansatz dem Grunde, sondern auch der Höhe nach.

Fundstelle: [Deloitte Tax-News](#)

II. Finanzverwaltung

Anwendungserlass zu § 146a AO

Mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 12. Dezember 2016 (BGBl. I 2016, S. 3152) hat der Gesetzgeber § 146a AO (Ordnungsvorschrift für die Buchführung und für Aufzeichnungen mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme, z.B. elektronische Registrierkassen) eingeführt. Die Regelung gilt grundsätzlich erstmals ab 1. Januar 2020. Zur Anwendung der Vorschrift hat das BMF mit Schreiben vom 17. Juni 2019 (IV A 4 - S 0316-a/18/10001) Erläuterungen in den Anwendungserlass zur Abgabenordnung aufgenommen.

Fundstelle: [Bundesfinanzministerium](#)

Ertragsteuerliche Behandlung von Aufgeldern und Abgeldern beim Erwerb von Namensschuldverschreibungen

Nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder stellt ein beim Erwerb einer Namensschuldverschreibung gezahltes Aufgeld (Agio) oder gezahltes Abgeld (Disagio) keine Anschaffungskosten der Schuldverschreibung dar; vielmehr ist in Höhe des Agios oder Disagios ein Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, der über die Laufzeit des Wertpapiers linear aufzulösen ist (vgl. Verfügung der Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt a.M. vom 5. Februar 2019, S 2133 A – 002 – St 210, NWB Datenbank OAAAH-09565).

Die Auffassung entspricht der Rechtsprechung des BFH zur Bilanzierung von Darlehensforderungen beim Darlehensnehmer, für die anerkannt ist, dass als Anschaffungskosten der Nennbetrag der Forderung anzusetzen und der Unterschied zum Zahlungsbetrag – dem Zinscharakter entsprechend – in einen Rechnungsabgrenzungsposten einzustellen ist (vgl. BFH-Urteil vom 23. April 1975, I R 236/72, BStBl. II 1975, S. 875). Dem folgt für originär vom Emittenten erworbene Namensschuldverschreibungen auch der Versicherungsausschuss des IDW (Stellungnahme IDW VFA 1/1983 i.d.F. 1992, WPg 1992, S. 699, inzwischen aufgehoben). Bei derivativ (durch Forderungsabtretung) erworbenen Namensschuldverschreibungen bestimmen sich die Anschaffungskosten nach Ansicht des Versicherungsfachausschusses hingegen durch die Aufwendungen für den Ankauf, mithin den Kaufpreis der Forderung.

Versicherungsunternehmen und bestimmten Pensionsfonds räumt § 341c Abs. 1, 2 HGB ein Wahlrecht ein, Namensschuldverschreibungen abweichend vom Anschaffungskostenprinzip (§ 253 Abs. 1 Satz 1 HGB) mit dem Nennbetrag anzusetzen und den Unterschiedsbetrag zu den Anschaffungskosten (auf der Aktivseite wahlweise) in den Rechnungsabgrenzungsposten aufzunehmen. Dabei wird nicht zwischen originärem und derivativem Erwerb unterschieden. Für Kreditinstitute wird gemäß § 340e Abs. 2 HGB Entsprechendes angenommen, soweit der Unterschiedsbetrag zwischen dem Nennbetrag und dem Zahlungsbetrag oder den Anschaffungskosten Zinscharakter hat.

Fundstelle: [Oberfinanzdirektion Frankfurt a.M.](#)

Über Entwicklungen nach Redaktionsschluss und zu weiteren Hintergründen informieren wir Sie auf unserer Homepage [Deloitte Tax-News](#).

Deloitte.

Infos zur Suche
Rubriken ▾

Aktuelle Beiträge aus allen Rubriken

Unternehmensteuer 24.09.2019

BFH: Keine erweiterte Kürzung bei Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft

Eine grundstücksverwaltende Gesellschaft, die nur kraft ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegt, kann die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG nicht in Anspruch nehmen, wenn sie an einer grundstücksverwaltenden, gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist. Der Grundbesitz der gewerblich geprägten Personengesellschaft ist den hinter ihr stehenden Gesellschaftern nicht anteilig als eigener zuzurechnen. Diese Entscheidung ist abzugrenzen von dem vom GrS des BFH mit Beschluss vom 25.09.2018, GrS 2/16, bereits entschiedenen Fall der Beteiligung einer gewerblich geprägten Gesellschaft an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft.
[Mehr](#)

Unternehmensteuer 23.09.2019

JStG2019: Bundesrat nimmt zum Regierungsentwurf Stellung

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Jahressteuergesetz 2019) Änderungen zu den Regelungen des Regierungsentwurfs sowie eine Vielzahl von Ergänzungen vorgeschlagen. Hierzu zählen zum Beispiel eine Änderung der lohnsteuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen oder die Anhebung der GWG-Grenze.
[Mehr](#)

Nutzen Sie auch die App Tax & Legal 2 go

Apple App Store

Android

So werden Sie regelmäßig informiert:

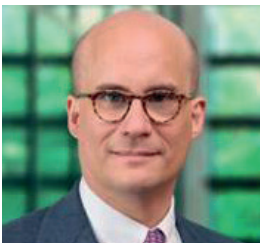
Registrierung für Newsletter

RSS-Feeds abonnieren

Hinweise zur Nutzung

Fokus-Funktion

Druck- und PDF-Funktion



Sven Fuhrmann

Tel: +49 (0)69 75695 7024

Mobil: +49 (0)151 5800 0746

sfuhrmann@deloitte.de

Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung und Corporate Governance

I. Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung

Tätigkeitsbericht 2018

In ihrem [Tätigkeitsbericht](#) für das Jahr 2018 analysiert die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung DPR e.V. (DPR) die Ergebnisse ihrer Prüfungen und informiert über die von ihr umgesetzten präventiven Maßnahmen zur Fehlervermeidung sowie über Entwicklungen auf europäischer Ebene.

Im Jahr 2018 hat die DPR 84 Prüfungen (Vorjahr: 99) abgeschlossen, davon 80 Stichprobenprüfungen und vier Prüfungen, die anlassbezogen (drei) oder auf Verlangen der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) (eine) durchgeführt wurden.

Die Quote der Fälle mit fehlerhafter Rechnungslegung lag mit 15 Prozent auf dem Niveau des Vorjahreswerts. Eine Bereinigung der Quoten um Prüfungen mit offenkundig fehlerhafter Rechnungslegung ergibt eine normalisierte Fehlerquote von 12 Prozent für das Jahr 2018, die unter dem Vorjahreswert von 14 Prozent liegt.

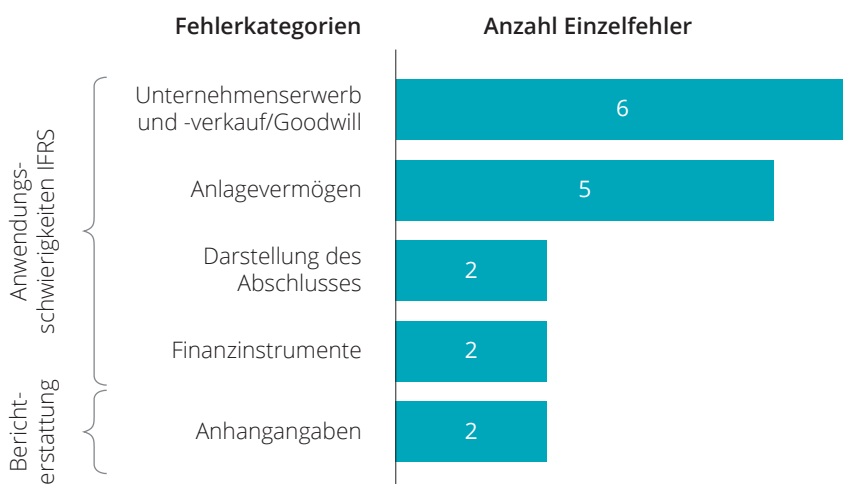
Eine Auswertung der Fehlerquoten nach Unternehmensgröße gemessen an der Indexzugehörigkeit zeigt, dass 2018 die Fehlerquote bei Unternehmen mit Indexzugehörigkeit bei 16 Prozent und damit deutlich über dem Vorjahr (0 Prozent) lag. Bei Unternehmen ohne Indexzugehörigkeit lag die Fehlerquote bei 15 Prozent (Vorjahr: 27 Prozent).

Unverändert zu den Vorjahren waren im Jahr 2018 die festgestellten Fehler im Wesentlichen auf folgende Ursachen zurückzuführen:

- Umfang und Anwendungsschwierigkeiten bei den IFRS bei der Abbildung komplexer Geschäftsvorfälle
- Unzureichende Berichterstattung im Anhang und Lagebericht

Die häufigsten Fehler (in absoluten Werten) stellen sich wie folgt dar:

Abb. 1 – Kategorisierung der durch die DPR identifizierten Fehler



Im Rahmen ihrer präventiven Arbeit erteilt die DPR in ihren Abschlusschreiben zum Teil Hinweise für die künftige Rechnungslegung. Auch im Jahr 2018 bezogen sich diese Hinweise maßgeblich auf die Berichterstattung im Anhang und im Lagebericht. Bei der Berichterstattung im Anhang ergaben sich Hinweise zu den Themen Segmentbericht, Angaben zum Werthaltigkeitstest nach IAS 36 sowie Angaben zu nahestehenden Unternehmen und Personen. Bei der Lageberichterstattung wiederum hatten die Hinweise vor allem den Wirtschaftsbericht sowie die Risikoberichterstattung zum Gegenstand.

Auch im Jahr 2018 hat die DPR systematisch analysiert, inwieweit die Unternehmen die im Vorjahr ergangenen Fehlerfeststellungen und Hinweise bei ihrer Rechnungslegung korrigiert haben. Dabei ergab sich, dass in nahezu allen relevanten Fällen eine Fehlerkorrektur vorgenommen wurde bzw. die erteilten Hinweise berücksichtigt wurden.

Fundstelle: [Pressemitteilung DPR](#)

Prüfungsschwerpunkte 2020

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (European Securities and Markets Authority, ESMA) hat am 22. Oktober 2019 die gemeinsamen Europäischen Prüfungsschwerpunkte (European Common Enforcement Priorities) veröffentlicht.

Diese betreffen:

1. Anwendung von IFRS 16 „Leasingverhältnisse“ bei Leasingnehmern
2. Follow-up bestimmter Anwendungsaspekte von IFRS 9 „Finanzinstrumente“ bei Kreditinstituten und IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“
3. Bestimmte Aspekte der Anwendung von IAS 12 „Ertragsteuern“

Darüber hinaus betont die ESMA in ihrer Pressemitteilung zu den diesjährigen Prüfungsschwerpunkten die potenziell wesentlichen Effekte eines Wechsels von Referenzzinssätzen und die Bedeutung einer rechtzeitigen Offenlegung dieser Effekte.

Auf der Internetseite der ESMA stehen Ihnen folgende weiterführende Informationen zur Verfügung:

- [Presseerklärung](#)
- [Dokument mit Hintergründen zu den einzelnen Prüfungsschwerpunkten](#)
- [Erwartungen der ESMA zur Anwendung von IAS 12](#)

Wie in den letzten Jahren hat die DPR zwei weitere nationale Prüfungsschwerpunkte festgelegt. Diese betreffen:

1. Wertminderungstest beim Geschäfts- oder Firmenwert sowie bei immateriellen Vermögenswerten mit unbestimmter Nutzungsdauer, insbesondere Marken – IAS 36
2. Konzernlagebericht

Fundstelle: [Pressemitteilung der DPR](#)

II. Corporate Governance

IDW Positionspapiere

Im Jahr 2019 hat das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) zwei Positionspapiere herausgegeben, die sich auf die Rechnungslegung der Öffentlichen Hand und die Bedeutung der Europäischen Union für deren Mitgliedstaaten beziehen.

- IDW Positionspapier zur Rechnungslegung der Öffentlichen Hand mit dem Titel „[Doppik in Deutschland und zur Harmonisierung durch EPSAS in Europa](#)“

Seit 2011 gibt es seitens der Europäischen Kommission Bestrebungen, auf europäischer Ebene die öffentliche Rechnungslegung der EU-Mitgliedstaaten zu vereinheitlichen. Im Mai 2018 hat das federführende Statistische Amt der Europäischen Union (Eurostat) den Entwurf eines Rahmenkonzepts für die zu entwickelnden EPSAS (European Public Sector Accounting Standards) vorgelegt. Eurostat geht davon aus, eine harmonisierte Doppik auf Basis der EPSAS bis etwa 2025 einzuführen.

- IDW Positionspapier „[Sieben Punkte für Europa und gegen die globale Irrelevanz](#)“

Dieses Positionspapier wurde von der IDW Arbeitsgruppe Trendwatch herausgegeben und reflektiert die Bedeutung der Europäischen Union für deren Mitgliedstaaten. Dabei werden sieben richtungweisende Punkte zur weiteren Stärkung der Europäischen Union herausgearbeitet.

Reform des Deutschen Corporate Governance Kodex beschlossen

Am 9. Mai 2019 hat die Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex eine [neue Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex](#) beschlossen. Der neue Kodex wird jedoch erst nach Inkrafttreten der überarbeiteten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II) beim Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz zur Veröffentlichung eingereicht, um möglicherweise notwendige Anpassungen an die endgültige neue Fassung des AktG nachvollziehen zu können. Bis der neue Kodex im elektronischen Bundesanzeiger veröffentlicht wurde, bildet die bislang gültige [Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex \(DCGK\) vom 7. Februar 2017](#) die Grundlage für die Entsprechenserklärungen.

Es steht den Unternehmen jedoch frei, einzelne neue Empfehlungen und Anregungen bereits freiwillig vorzeitig anzuwenden. Änderungen haben sich insbesondere in folgenden Bereichen ergeben:

Empfehlungen zur Vorstandsvergütung

Die Empfehlungen zur Vorstandsvergütungen folgen unverändert einem Top-down-Ansatz. Ziel- und Maximalvergütung sollen im Vergleich zur Vergütung der Führungskräfte und der Belegschaft insgesamt vermittelbar sein und auch der Öffentlichkeit erklärt werden können. Die langfristige variable Vergütung soll vom Vorstandsmitglied überwiegend in Aktien angelegt oder von der Gesellschaft aktienbasiert gewährt werden.

Der DCGK verzichtet künftig auf Mustertabellen im Vergütungsbericht, da die Angabepflichten nach § 162 AktG in der Fassung des Regierungsentwurfs zur Umsetzung der geänderten Aktionärsrechterichtlinie über den Inhalt der bisherigen Kodex-Tabellen hinausgehen.

Indikatoren für fehlende Unabhängigkeit der Anteilseignervertreter im Aufsichtsrat

Der DCGK führt erstmals Indikatoren für eine fehlende Unabhängigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern ein. Diese betreffen u.a. die Zugehörigkeitsdauer zum Aufsichtsrat und ggf. die Tätigkeit als Vorstandsmitglied vor Ernennung zum Aufsichtsrat. Sofern einer oder mehrere Indikatoren erfüllt sind und das betreffende Aufsichtsratsmitglied dennoch als unabhängig angesehen wird, soll dies in der Erklärung zur Unternehmensführung begründet werden.

Vereinfachung der Berichterstattung

Der bisherige Corporate-Governance-Bericht wird abgeschafft. Aufsichtsrat und Vorstand berichten jährlich in der Erklärung zur Unternehmensführung im Lagebericht (§ 289f HGB) über die Corporate Governance.

Fundstelle: [Pressemitteilung der Regierungskommission DCGK](#)

Gesetzentwurf zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie

In unserem letztjährigen [Update zum Bilanzstichtag](#) (S. 42 ff.) haben wir über den am 11. Oktober 2018 veröffentlichten Referentenentwurf zur Umsetzung der überarbeiteten Aktionärsrechterichtlinie berichtet.

Gegenstand der Neuregelungen sind vor allem die Vergütung der Verwaltungsorgane und die Berichterstattung hierüber sowie die Transparenz und die Genehmigung von Related Party Transactions.

Am 20. März 2019 hat das Kabinett seinen [Regierungsentwurf zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie \(ARUG II\)](#) vorgelegt. Obwohl die Umsetzung der überarbeiteten Aktionärsrechterichtlinie in deutsches Recht bis zum 10. Juni 2019 hätte erfolgen müssen, steht die Verabschiedung des Gesetzes derzeit noch aus.

Hinsichtlich der Vergütung der Verwaltungsorgane folgt der Gesetzentwurf grundsätzlich dem in der letzten Ausgabe vorgestellten Referentenentwurf.

Die EU-Kommission hat wie angekündigt einen Entwurf für [Leitlinien](#) zur Präzisierung der standardisierten Darstellung der Informationen im Vergütungsbericht veröffentlicht. Die Leitlinien werden einen reinen Empfehlungscharakter haben. Die Kommentierungsfrist zum Entwurf hat am 21. März 2019 geendet.

Hinsichtlich der Transparenz und Genehmigung von Related Party Transactions folgt der Gesetzentwurf ebenfalls im Großen und Ganzen dem Referentenentwurf, enthält aber im Detail insbesondere folgende praxisrelevante Änderungen:

Unverändert zum Referentenentwurf legt der Gesetzentwurf Schwellenwerte für die Bestimmung „wesentlicher“ Geschäfte mit Related Parties fest. Dabei werden Geschäfte mit derselben Related Party innerhalb des laufenden Geschäftsjahrs – und nicht wie im Referentenentwurf vorgesehen innerhalb der letzten zwölf Monate – aggregiert. Eine Zustimmungspflicht ergibt sich nur für das Geschäft, mit dem der Schwellenwert überschritten wird; sämtliche Geschäfte, die in die Aggregation einfließen, unterliegen jedoch der Veröffentlichungspflicht.

Die im Referentenentwurf vorgesehenen Ausnahmen wurden um Geschäfte mit Tochterunternehmen ergänzt, die ihren Sitz in einem EU-Mitgliedsstaat haben und in der EU börsennotiert sind.

Während das Zustimmungsverfahren über wesentliche Geschäfte mit Related Parties, die nicht unter die Ausnahmeregelungen fallen, im Referentenentwurf noch einen zwingenden Beschluss des Gesamtaufsichtsrats vorsah, ist nunmehr die Einrichtung eines beschließenden Ausschusses zulässig.

Bei Redaktionsschluss stand die Abstimmung über den Gesetzentwurf der Bundesregierung im Deutschen Bundestag unmittelbar bevor.

Über Entwicklungen nach Redaktionsschluss und zu weiteren Hintergründen informieren wir Sie auf unserer Homepage [Deloitte Center für Corporate Governance Germany](#).

Center für Corporate Governance

Das Deloitte Center für Corporate Governance ist ein internationales Netzwerk von Corporate-Governance-Experten. Wir verfolgen die Corporate-Governance-Entwicklungen weltweit und erarbeiten daraus konkrete Werkzeuge zur Steigerung der Qualität und Effizienz Ihrer Aufsichtsratsstätigkeit.

Article

Auswirkungen der Digitalisierung auf die Aufsichtsratsstätigkeit

Article

Deutscher Corporate Governance Kodex 2019: Die wichtigsten Änderungen

Reform der Reform: Nach dem teils kontrovers diskutierten Konsultationsentwurf von 2018 liegt nun die überarbeitete Fassung des neuen Kodex für gute Unternehmensführung vor

Ein Angebot anfordern
Anfrage über unser Online-Formular

Kontaktieren Sie uns
Kontaktieren Sie uns über das Online-Formular.



Silke Splinter

Tel: +49 (0)511 3023 4325
Mobil: +49 (0)151 5800 3008
ssplinter@deloitte.de

Ihre Ansprechpartner

Rechnungslegung HGB

Dr. Norbert Roß

Tel: +49 (0)69 75695 6957
Mobil: +49 (0)151 5800 4404
noross@deloitte.de

Rechnungslegung IFRS

Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581
Mobil: +49 (0)152 0931 1651
jenberger@deloitte.de

Bilanzsteuerrecht

Sven Fuhrmann

Tel: +49 (0)69 75695 7024
Mobil: +49 (0)151 5800 0746
sfuhrmann@deloitte.de

Enforcement und Corporate Governance

Silke Splinter

Tel: +49 (0)511 3023 4325
Mobil: +49 (0)151 5800 3008
ssplinter@deloitte.de

Für weitere Informationen besuchen Sie unsere Homepage www.deloitte.com/de

Deloitte.

Die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft („Deloitte“) als verantwortliche Stelle i.S.d. EU-Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen und ihre Rechtsberatungspraxis (Deloitte Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH) nutzen Ihre personenbezogenen Daten (insbesondere Name, E-Mail-Adresse, Kontaktdaten etc.) im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer personenbezogenen Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder kontakt@deloitte.de widersprechen sowie ihre Berichtigung oder Löschung verlangen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden, und ist nicht dazu bestimmt, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen zu sein. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited, noch ihre Mitgliedsunternehmen oder deren verbundene Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendjemand im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung von DTTL und ihren Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für rund 312.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.