



Vortragsreihe: Aktuell / 2016

**Referent: Thomas Wiegmann
Dipl.-Finw.
Steuerberater**

[www. beratungfuerberater.de](http://www.beratungsfuerberater.de)



1. Weiteres zum Bilanzsteuerrecht/ zur Gewinnermittlung/Gesetzgebung/GoBD



1. Weiteres zum Bilanzsteuerrecht/ zur Gewinnermittlung/Gesetzgebung/GoBD

Ziel:

Aktualisierung der GoBS und GDPdU unter Berücksichtigung der aktuellen technischen und organisatorischen Gegebenheiten

GoBD = Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

GoBS = Grundsätze ordnungsmäßiger Datenverarbeitungsgestützter Buchführungssysteme

GDPdU = Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen

Anforderungen an das Datenverarbeitungssystem (DV-System), Rz.8, 22ff. des BMF-Schreibens:

- DV-System (Haupt-, Vor- und Nebensysteme) hat den GoB zu entsprechen und die Ordnungsmäßigkeit der Bücher und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen zu ermöglichen.

=> Folglich müssen alle Voraussetzungen des BMF-Schreibens von dem DV-System generell enthalten sein.

Beachte:

1. Keine Bescheinigung der Finanzbehörde mehr, ob DV-System den Anforderungen der GoBD entspricht

2. (mögliche) Verletzung der GoB im DV-S erst bei Bp
3. Verantwortung allein beim Stpfl.

»»
Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

1. Musterverfahrensdokumentation des DStBV und der BStBK im Internet veröffentlicht

- **Hilfestellung zur Erfüllung der strengen Voraussetzungen zur GoBD-Konformität hinsichtlich Vollständigkeit, Ordnung und Unveränderbarkeit sowie Sicherung und vor Verlust der Buchführung**
- **Musterverfahrensdokumentation nur zur Belegablage**

»»
Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

1. Musterverfahrensdokumentation des DStBV und der BStBK im Internet veröffentlicht

- **Inhalt:**

Formulierungs- und Verfahrenshilfen bzgl. Belegen, die originär in Papierform eingehen sowie solchen, die anschließend digitalisiert werden und jenen, die originär in Digitalform vorliegen

- **Umfang: 48 Seiten**

- **Zusätzlich: 5-seitiges FAQ**

Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

1. Musterverfahrensdokumentation des DStBV und der BStBK im Internet veröffentlicht

Beachte:

- **Kein Erfassung aller gesetzlichen und ggf. vertraglichen Aufbewahrungs- und Löschungspflichten**
- **Spezielle Pflichten aus Gesetz/Vertrag = ergänzende Beachtung durch Steuerpflichtigen**
- **Keine Beachtung aller datenschutzrechtlichen Bestimmungen**
- **nur Pflichten aus den steuerlichen Aufbewahrungspflichten für Belege**

Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

2. Erläuterungen durch die OFD NRW, Kurzinformation Prüfungsdienste Nr. 18 vom 27.10.2015, www.juris.de:

Kernaussagen der OFD NRW:

- 1. Verstöße gegen einzelne GoBD-Regelungen führen zwar zu einer formell nicht ordnungsmäßigen Buchführung.**
- 2. Bei fehlendem Anlass zu sonstigen Beanstandungen der Buchführung => kein Zwang zur Verwerfung der gesamten Buchführung, wegen dieses formalen Mangels**
- 3. Maßgeblich: konkreter Einzelfall**

»»
Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

2. Erläuterungen durch die OFD NRW, Kurzinformation Prüfungsdienste Nr. 18 vom 27.10.2015, www.juris.de:

Kernaussagen der OFD NRW:

1. Verstöße gegen einzelne GoBD-Regelungen führen zwar zu einer formell nicht ordnungsmäßigen Buchführung.

2. Bei fehlendem Anlass zu sonstigen Beanstandungen der Buchführung => kein Zwang zur Verwerfung der gesamten Buchführung, wegen dieses formalen Mangels

3.1 **=> Prüferentscheidung**

Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

2. Erläuterungen durch die OFD NRW, Kurzinformation Prüfungsdienste Nr. 18 vom 27.10.2015, www.juris.de:

Inhalt der Kurzinformation:

- **Art und Weise sowie Zeitpunkt der Erfassung von Grund(buch)aufzeichnungen,**
- **Zeitpunkt der Buchung von baren und unbaren Geschäftsvorfällen,**
- **tägliche Erfassung von Kasseneinnahmen und -ausgaben,**
- **Anwendung des Schreibens durch Einnahme-Überschussrechner,**

Finales BMF-Schreiben zu GoBD (BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450)

2. Erläuterungen durch die OFD NRW, Kurzinformation Prüfungsdienste Nr. 18 vom 27.10.2015, www.juris.de:

Inhalt der Kurzinformation:

- **Unveränderbarkeit bzw. die Protokollierung von Änderungen bei der Verwendung von Standard-Formaten,**
- **Aufbewahrung von E-Mails mit aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Inhalten**

Zeitlicher Anwendungsbereich des neuen BMF-Schreibens:

Tz. 183: für alle Veranlagungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen

Problem:

- abweichendes Wirtschaftsjahr z.B. vom 01.02.2014 bis zum 31.01.2015
- Gewinnbesteuerung (§ 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG iVm. § 2 Abs. 7 EStG) des Wj. für den Veranlagungszeitraum 2015
- = Anwendung der GoBD nach BMF neu
- Wie können Sie das machen?

Zeitlicher Anwendungsbereich des neuen BMF-Schreibens:

Tz. 183: für alle Veranlagungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen

Problem:

- abweichendes Wirtschaftsjahr z.B. vom 01.02.2014 bis zum 31.01.2015
- Gewinnbesteuerung (§ 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG iVm. § 2 Abs. 7 EStG) des Wj. für den Veranlagungszeitraum 2015
- = Anwendung der GoBD nach BMF neu
- Wie können Sie das machen?

Gar nicht!!

Zeitlicher Anwendungsbereich des neuen BMF-Schreibens:

Tz. 183: für alle Veranlagungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen

Problem:

- abweichendes Wirtschaftsjahr z.B. vom 01.02.2014 bis zum 31.01.2015
- Gewinnbesteuerung (§ 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG iVm. § 2 Abs. 7 EStG) des Wj. für den Veranlagungszeitraum 2015
- = Anwendung der GoBD nach BMF neu
- Wie können Sie das machen?

Gar nicht!!

Folge nach BMF: fehlerhafte Buchführung; gewollt ??



Zeitliche Geltungsbereiche des BMF-

reib

Tz.

OFD NRW:

nach

**Die im BMF-Schreiben
und den §§ 145 bis 147
AO aufgeführten
Anforderungen gelten
seit Jahrzehnten
unverändert**

- abw... 4 bis
- zum ...
- Gewinn... m. § 2
- Abs. 7 ES... Zeitraum 2015
- = Anwendung
- Wie können Sie d... **Gar nicht!!**

Folge nach BMF: fehlerhafte...
gewollt ??



Zeitlich Geltungsbereich des BMF-

Schreibens

Tz. ... nach

Grundsätze des BMF-Schreibens von 2014

- abv ... 4 bis
- zum
- Gewinn ... m. § 2
- Abs. 7 ES ... Zeitraum 2015
- = Anwendung
- Wie können Sie ... Gar nicht!!

Geltung lt. Praxisaussagen auch für alle Altfälle

Folge nach BMF: fehlerhafte ...
gewollt ??

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

OFD- Erläuterung Grundsatz: z.B. bei Unternehmen mit Dauerfristverlängerung:

>> **Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):**

OFD- Erläuterung Grundsatz: z.B. bei Unternehmen mit Dauerfristverlängerung:

- buchhalterische Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten (§§ 145 bis 147 AO)
- Aufzeichnungspflichten gem. § 22 UStG und §§ 63 ff. UStDV

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

OFD- Erläuterung Grundsatz: z.B. bei Unternehmen mit Dauerfristverlängerung:

- buchhalterische Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten (§§ 145 bis 147 AO)
- Aufzeichnungspflichten gem. § 22 UStG und §§ 63 ff. UStDV

Fristen zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung (§ 18 UStG)

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

OFD- Erläuterung Grundsatz: z.B. bei Unternehmen mit Dauerfristverlängerung:

- buchhalterische Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten (§§ 145 bis 147 AO)
 - Aufzeichnungspflichten gem. § 22 UStG und §§ 1 ff. UStDV
- zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung (§ 18 UStG)
- 

BMF: Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

- ⇒ zeitlicher Zusammenhang zwischen den Vorgängen und ihrer (buchmäßigen) Erfassung erforderlich
- ⇒ Chronologische Erfassung erforderlich

Grundsätzliches:

Zeitnahe Erfassung

=

möglichst unmittelbare Erfassung nach seiner Entstehung in einer Grundaufzeichnung oder in einem Grundbuch oder dem Journal (= Buchung)

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

Ergänzung durch die OFD NRW:

- Sinn und Zweck der zeitnahen Erfassung:
 - Belegsicherung und
 - Gewährleistung für Unverlierbarkeit des Geschäftsvorfalles

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

Ergänzung durch die OFD NRW:

- Sinn und Zweck der zeitnahen Erfassung:
 - Belegsicherung und
 - Gewährleistung für Unverlierbarkeit des Geschäftsvorfalles
- Verhinderung von längerem Schwebeszustand
 - Keine Möglichkeit, den Geschäftsvorfall später anders darzustellen
 - Keine Möglichkeit, den Geschäftsvorfall ganz außer Betracht zu lassen und im privaten, sich in der Buchführung/Aufzeichnungen nicht niederschlagenden Bereich abzuwickeln.

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):

Ergänzung durch die OFD NRW:

- Ausnahme:
 - Hinweis auf BFH-Urteil vom 11.09.1969, IV R 106/68, BStBl. II 1970, 307
 - monatliche buchmäßige Erfassung der Forderungen des Apothekers gegen die Krankenkassen = vertretbar
 - Keine Gefahr, dass betrieblich bedingte Forderungen absichtlich oder versehentlich in den privaten Bereich überführt werden
 - Weil Nachweispflicht von Apothekern gegen Kasse



Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):
Ergänzung durch die OFD NRW-Grundbuchaufzeichnung:

- **In Papierform** z. B.:
 - Rechnungseingangsbuch/Wareneingangsbuch,
 - Rechnungsausgangsbuch/Warenausgangsbuch,
 - Kassenbuch (ggf. auch in Form aneinander gereihter Kassenberichte),
 - Bankbuch (ggf. in Form der Kontoauszüge, s. u.),
 - Geschäftsfreundebuch

➤➤ **Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):**
Ergänzung durch die OFD NRW-Grundbuchaufzeichnung:

- **in elektronischer Form**

= entsprechende Einzelaufzeichnungen aus den Vor- und Nebensystemen (wie bei Papier)

(vgl. BFH-Urteil vom 16.12.2014 X R 42/13, BStBl. II 2015, 519)

- PC-gestütztes Erlöserfassungssystem mit integrierter Warenwirtschaftsverwaltung
- tatsächlich existente Einzeldaten der PC-Registrierkasse (Journal der EDV-Kasse sowie Daten der Z-Bons)

➤➤ **Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):**
Ergänzung durch die OFD NRW-Grundbuchaufzeichnung:

- **in elektronischer Form**

= entsprechende Einzelaufzeichnungen aus den Vor- und Nebensystemen (wie bei Papier)

(vgl. BFH-Urteil vom 16.12.2014 X R 42/13, BStBl. II 2015, 519)

- PC-gestütztes Erlöserfassungssystem mit integrierter Warenwirtschaftsverwaltung
- tatsächlich existente Einzeldaten der PC-Registrierkasse (Journal der EDV-Kasse sowie Daten der Z-Bons
- **alles Existente für Buchführung im PC = idR. Grundbuchaufzeichnung**

Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):
Ergänzung durch die OFD NRW-Belegablage:

- Funktion der Grund(buch)aufzeichnungen kann auf Dauer auch durch eine geordnete und übersichtliche Belegablage erfüllt werden (§ 239 Absatz 4 HGB; § 146 Absatz 5 AO; H 5.2 „Grundbuchaufzeichnungen“ EStH).
- BMF = geordnete und übersichtliche Belegablage?
- OFD NRW:
 - Negativ-Abgrenzung
 - abhängig von den konkreten Umständen im Einzelfall

Beispiele für eine unzureichende Belegablage nach OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015:

- lose und ungeordnete Belegsammlung/Aufbewahrung in einem Schuhkarton oder in einem Wäschekorb und Übergabe/Verarbeitung in dieser Form nach frühestens einem Monat
 - Belege werden zwar täglich in Gitterkörben abgeworfen oder in besonderen Mappen aufbewahrt, aber:
 - ✓ keine fortlaufende Nummerierung,
 - ✓ Keine Erfassung in handschriftlichen Listen oder auf Additionsstreifen und
 - ✓ Lochung nur einmal monatlich und dann Übergabe auf einer Heftlasche an den Steuerberater/Selbstbuchung

Beispiele für eine unzureichende Belegablage nach OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015:

- Abheftung von Ausgangsrechnungen bei einem Nichtbuchführungspflichtigen mit Aufzeichnungspflichten gem. § 22 UStG,
 - ✓ zwar zeitnah und chronologisch
 - ✓ nach dem Tag des Geldeingangs
 - ✓ in einem Stehordner,
 - ✓ aber keine laufende Nummerierung der Belege und keine Zusammenstellung (z. B. keine handschriftliche Listen, keine Additionsstreifen oder sonstigen Zusammenstellungen)

Beispiele für eine unzureichende Belegablage nach OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015:

- Belegabheftung hinter die Bankauszüge,
- ✓ Umsatzzahlen der Kontoauszüge werden aber nicht mit erläuterndem Text und nicht mit einem Beleghinweis versehen /
- ✓ liegen nicht in regelmäßigen Zeitabständen von einem Monat vor

- ❖ Bei einer OHG mit mindestens 3.000 Rechnungen im Monat werden zahlreiche Krediteinkäufe erstmals nach vier Wochen wie Bargeschäfte buchmäßig erfasst (BFH-Urteil vom 26.03.1968, BStBl II 1968, 527).

➤➤ **Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):**
Ergänzung durch die OFD NRW - Begriff Erfassung:

BMF:

Jede nicht zwingend bedingte Zeitspanne zwischen dem Eintritt des Vorganges und seiner laufenden Erfassung in Grund(buch)-aufzeichnungen ist bedenklich

Grundsätze:

- Eine **Erfassung von unbaren** Geschäftsvorfällen innerhalb **von zehn Tagen ist unbedenklich**
- **Kasseneinnahmen/-ausgaben sollen täglich** festgehalten werden.
- **Waren-/Kostenrechnungen** mit Begleichung innerhalb von **acht Tagen** nach Rechnungseingang/gewöhnlicher Durchlaufzeit in Betrieb

kontokorrentmäßige Erfassung (-)

➤➤ **Zeitgerechte Erfassung der Buchungen und Aufzeichnungen (Rz. 45 ff. des BMF-Schreibens):**
Ergänzung durch die OFD NRW - Begriff Erfassung:

BMF:

Jede nicht zwingend bedingte Zeitspanne zwischen dem Eintritt des Vorganges und seiner laufenden Erfassung in Grund(buch)-aufzeichnungen ist bedenklich

Grundsätze:

- Eine **Erfassung von unbaren** Geschäftsvorfällen innerhalb **von zehn Tagen ist unbedenklich**
- **Kasseneinnahmen/-ausgaben sollen täglich** festgehalten werden.
- **Waren-/Kostenrechnungen** mit Begleichung innerhalb von **acht Tagen** nach Rechnungseingang/gewöhnlicher Durchlaufzeit in Betrieb

kontokorrentmäßige Erfassung (-)

BMF:



periodenweise Erfassung von Geschäftsvorfällen/Erstellung von Aufzeichnungen nicht zu beanstanden, wenn:

- ✓ Erfassung der unbaren Geschäftsvorfälle eines Monats **bis zum Ablauf des folgenden Monats** und
- ✓ Sicherstellung durch organisatorische Vorkehrungen, dass die Unterlagen bis zur Erfassung nicht verloren gehen,
- ✓ z. B. durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Rechnungen, durch Ablage in besonderen Mappen und Ordnern oder durch elektronische Grund(buch)Aufzeichnungen in Kassensystemen, Warenwirtschaftssystemen, Fakturierungssystemen etc.

OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015:

Erfassung = Buchung

bis zum Ablauf des Folgemonats in Ordnung

peri
von

✓ E **Bei späterer Buchung: grds. nur formeller Mangel**

Zum Ablauf des folgenden Monats und


- ✓ Sicherstellung durch organisatorische Vorkehrungen, dass die Unterlagen bis zur Erfassung nicht verloren gehen,
- ✓ z. B. durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Rechnungen, durch Ablage in besonderen Mappen und Ordnern oder durch elektronische Grund(buch)Aufzeichnungen in Kassensystemen, Warenwirtschaftssystemen, Fakturierungssystemen etc.

**OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015:
Erfassung = Buchung
bis zum Ablauf des Folgemonats in Ordnung**

»»
peri
von

✓ E **Bei späterer Buchung: grds. nur formeller Mangel**

Zum Ablauf des folgenden Monats und

- 
- ✓ Sicherstellung durch organisatorische Vorkehrungen, dass die Unterlagen bis zur Erfassung nicht verloren gehen,
 - ✓ z. B. durch laufende Nummerierung der eingehenden und ausgehenden Rechnungen, durch Ablage in besonderen Mappen und Ordnern oder durch elektronische Grund(buch)Aufzeichnungen in Kassensystemen, Warenwirtschaftssystemen, Fakturierungssystemen etc.

**OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015:
Erfassung = Buchung
bis zum Ablauf des Folgemonats in Ordnung**

Bei späterer Buchung: grds. nur formeller Mangel



Beachte:

- Keine Beeinträchtigung der Belegsicherung und Unverlierbarkeit der Geschäftsvorfälle bei erheblicher Abweichung (Quartals- oder Jahresbuchhaltung oder nur Vornahme einer geordneten Belegablage) erlaubt
- Aber: Je mehr Belege = je zeitnäher



Erstellung
monats bis
dass
und
eren
che
men,
Systemen etc.

Zeitraum > 1 Folgemonat zwischen Erfassung und Buchung nur (+), wenn vorher fortlaufend richtige und vollständige Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle

Voraussetzung nach OFD NRW:

- ✓ • Zeitnahe Belegsicherung (bare Geschäftsvorfälle täglich, unbare Geschäftsvorfälle innerhalb von zehn Tagen) durch Erfassung in den Grund(buch)aufzeichnungen ,
- ✓ • + Vollständigkeit der Geschäftsvorfälle im Einzelfall gewährleistet
- + zeitnahe Zuordnung (Kontierung, mindestens aber die Zuordnung betrieblich/privat, Ordnungskriterium für die Ablage)

**Tägliche Erfassung von Kasseneinnahmen und –
ausgaben**

Ergänzung durch die OFD NRW:

**Erfassung um 24:00
Uhr, wenn der
Betrieb bis in die
Morgenstunden
geöffnet ist**

**Erfassung regelmäßig
nach Schließung z. B. um
0:30 Uhr oder 2:00 Uhr**

Tägliche Erfassung von Kasseneinnahmen und – ausgaben

Ergänzung durch die OFD NRW:

Erfassung bis 24:00

Betriebs in die

M...

ge...net ist

Erfassung regelmäßig
nach Schließung z. B. um
0:30 Uhr oder 2:00 Uhr

Tägliche Erfassung von Kasseneinnahmen und – ausgaben

Ergänzung durch die OFD NRW:

Erfassung bis 24:00

Betriebs in die

M...

genommen ist



Erfassung bis
nach 0:30 Uhr



Tägliche Erfassung von Kasseneinnahmen und – ausgaben

Ergänzung durch die OFD NRW:

Erfassung bis 24:00

Betriebs in die

M...

genommen ist



Erfassung bis
nach 0:30 Uhr



Hintergrund
Sicherstellung einer zeitnahen chronologischen
Erfassung der Geschäftsvorfälle

Anwendung des GoBD-Schreibens durch Einnahme-Überschussrechner

Nach Auffassung der OFD NRW sind die GoBD sind von allen

- Buchführungspflichtigen sowie
 - Aufzeichnungspflichtigen zu beachten
- Keine Beschränkung des BMF-Schreibens auf Buchführungspflichtige
- Bei einer Gewinnermittlung gem. § 4 Absatz 3 EStG (Einnahmeüberschussrechnung) können außersteuerliche Aufzeichnungspflichten (soweit sie gem. § 140 AO für die Besteuerung von Bedeutung sind) oder steuerliche Aufzeichnungspflichten bestehen (z.B. § 22 UStG)

Unveränderbarkeit von Daten der Buchführung, Rz. 58 ff. des BMF-Schreibens:

- Unveränderbarkeit der Daten, Datensätze, elektronischen Dokumente und elektronischen Unterlagen
- = Gewährleistung/hinreichende Protokollierung zwingend

Wie?

1.Alt: Hardware

=> unveränderbare und fälschungssichere Datenträger

2.Alt: Software

⇒ z.B. mittels Zugriffsberechtigungskonzepte, Sicherungen, Sperren, Festschreibung, Löscherker,

⇒ automatische Protokollierung

Unveränderbarkeit von Daten der Buchführung, Rz. 58 ff. des BMF-Schreibens:

- Unveränderbarkeit der Daten, Datensätze, elektronischen Dokumente und elektronischen Unterlagen
- = Gewährleistung/hinreichende Protokollierung zwingend

Wie?

1. Alt: Hardware

=> unveränderbare und fälschungssichere Datenträger

2. A

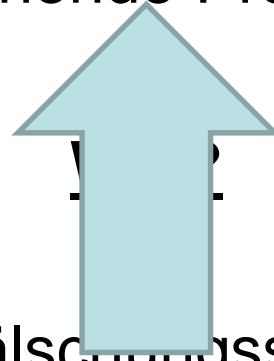
=> z **Grds. (-) bei Ablage der Dateien nur in Dateisystem**

Spe

=> automatische Protokollierung

Unveränderbarkeit von Daten der Buchführung, Rz. 58 ff. des BMF-Schreibens:

- Unveränderbarkeit der Daten, Datensätze, elektronischen Dokumente und elektronischen Unterlagen
- = Gewährleistung/hinreichende Protokollierung zwingend



1. Alt: Hardware

=> unveränderbare und fälschungssichere Datenträger

2. A

=> z **Grds. (-) bei Ablage der Dateien nur in Dateisystem**

Spe

=> automatische Protokollierung

Unveränderbarkeit von Daten der Buchführung, Rz. 58 ff.

Beachte:

Wegen nicht ausreichendem Datenschutz,

⇒ Keine Vorlage mehr möglich

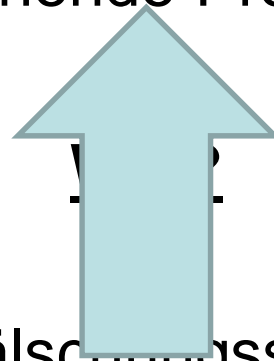
⇒ Buchführung formell nicht mehr ordnungsmäßig

• Un

Dok

• =

Gewinnermittlung, Gewinnermittlung, Protokollierung zwingend



1.Alt: Hardware

⇒ unveränderbare und fälschungssichere Datenträger

2.A

⇒ z

Spe

Grds. (-) bei Ablage der Dateien nur in Dateisystem

⇒ automatische Protokollierung

Unzulässig sind zum Beispiel folgende Vorgänge nach BMF (Rz. 109):

- **Elektronische Grund(buch)aufzeichnungen aus einem Kassen- oder Warenwirtschaftssystem werden über eine Datenschnittstelle in ein Officeprogramm exportiert, dort unprotokolliert editiert und anschließend über eine Datenschnittstelle reimportiert.**
- **Vorerfassungen, Stapelbuchungen werden z.B. bis zur Erstellung des Jahresabschlusses und darüber hinaus offen gehalten. Alle Eingaben können daher unprotokolliert geändert werden.**

Erlaubt: reine Buchungsvorschläge noch unprotokolliert zu löschen/verändern



U

1. Aussage, der OFD NRW:

- Derzeit sind keine technischen Lösungen bekannt, die diese Anforderung der Unveränderbarkeit allein auf Dateisystemebene erfüllen können
- **Vorerfassungen, Stapelbuchungen werden z.B. bis zur Erstellung des Jahresabschlusses und darüber hinaus offen gehalten. Alle Eingaben können daher unprotokolliert geändert werden.**

Erlaubt: reine Buchungsvorschläge noch unprotokolliert zu löschen/verändern



U

1. Aussage der OFD NRW:

•

Derzeit sind keine technischen Lösungen bekannt, die diese Anforderung der Unveränderbarkeit allein auf Dateisystemebene erfüllen können

• **Vorerfassungen Stapelbuchungen werden z.B. bis zur**

aus

2. Aussage der OFD NRW:

Einsatz eines Dokumentenmanagementsystems **grds.**
(DMS) zwingend erforderlich

E

lö

OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015

Beispiele für Verstoß gegen die Unveränderbarkeit der Daten

- Reisekostenabrechnung des Arbeitnehmers wird als MS Excel-Datei (mit Berechnungsformeln) auf der lokalen Festplatte gespeichert.
Buchungsbegründender Beleg: MS Excel-Datei

Problem:

- Änderungen an der MS Excel-Datei oder Löschungen in der Datei werden systemseitig nicht protokolliert
- § 146 Absatz 4 AO (-)

OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015

Beispiele für Verstoß gegen die Unveränderbarkeit der Daten

- Reisekostenabrechnung des Arbeitnehmers wird als MS Excel-Datei (mit Berechnungsformeln) auf der lokalen Festplatte gespeichert, zusätzlich im PDF-Format gespeichert und auf Papier ausgedruckt und aufbewahrt.
Buchungsbegründender Beleg: MS Excel-Datei (immer noch)

Problem:

- Keine Protokollierung von Änderungen an der MS Excel-Datei
- Umwandlung/Speicherung/Ausdruck als PDF-Datei
- Keine Prüfung, ob bei der Umwandlung Veränderungen vorgenommen worden sind.

OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015

Absolute Ausnahme von DMS :

bei Kleinstunternehmen, die

- keine elektronischen Ausgangsrechnungen erstellen
- nur in geringem Umfang elektronische Eingangsrechnungen erhalten, da sie sich dem Empfang nicht entziehen können (z. B. Telekom-Rechnungen) und
- auch nicht explizit oder konkludent dem Empfang elektronischer Rechnungen zugestimmt haben

Erforderlich: ergänzende Maßnahmen, um die Beweiskraft der Dokumente zu erhalten, wie z. B.

- regelmäßigen Sicherungen (Backup) der Daten
- Zugriffsschutz für den Rechner bzw. auf die Ablageorte
- Verwendung von Schreibschutzmaßnahmen (Speichermedium CD, DVD etc.).

OFD NRW Kurz-Info vom 27.10.2015

Ausnahme von der Ausnahme:

- **Kein Verzicht** auf ein **DMS**, wenn sich der Buchführende dem elektronischen Rechnungsempfang/ Rechnungsausgang nicht entziehen kann

Als Beispiele führt die OFD an, wenn oder weil:

- ein Unternehmer regelmäßig Zubehörteile aus der Automobilbranche erhält.
- in vielen Branchen von Zulieferern erwartet wird, dass diese nur noch in elektronischer Form ihre Ausgangsrechnungen erstellen.

Aufbewahrung von E-Daten (Rz. 119):

Erläuterung durch die OFD NRW:

- Medienbrüche (elektronisch/digital zu Papier/analog und umgekehrt) führen nach Auffassung der OFD NRW **regelmäßig zu einem formellen Mangel.**

Aufbewahrung von E-Daten (Rz. 119):

Erläuterung durch die OFD NRW:

- Medienbrüche (elektronisch/digital zu Papier/analog und umgekehrt) führen nach Auffassung der OFD NRW **regelmäßig zu einem formellen Mangel.**
- Beispiele für einen Verstoß gegen die zutreffende Aufbewahrung (Rz. 119 GoBD):
 - E-Mails mit aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Inhalten gehen in das Unternehmen ein und werden ausgedruckt. Der Ausdruck der E-Mail ist der buchungsbegründende Beleg. **Die E-Mail wird gelöscht.**

Aufbewahrung von E-Daten (Rz. 119):

Erläuterung durch die OFD NRW:

- Medienbrüche (elektronisch/digital zu Papier/analog und umgekehrt) führen nach Auffassung der OFD NRW **regelmäßig zu einem formellen Mangel.**
- Beispiele für einen Verstoß gegen die zutreffende Aufbewahrung (Rz. 119 GoBD):
 - E-Mails mit aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Inhalten gehen in das Unternehmen ein und werden ausgedruckt. Der Ausdruck der E-Mail ist der buchungsbegründende Beleg. **Die E-Mail wird gelöscht.**
 - Eingang von E-Mails mit og. Inhalten, Ausdruck, zum JÜ-Ordner genommen /dieser insgesamt gescannt und unveränderbar über ein DMS gespeichert.

Die Ursprungs-E-Mail wird gelöscht.

Aufbewahrung von E-Daten (Rz. 119):

Erläuterung durch die OFD NRW:

- Medienbrüche (elektronisch/digital zu Papier/analog und umgekehrt) führen nach Auffassung der OFD NRW **regelmäßig zu einem formellen Mangel.**

- Beisp
Aufbe

- E-Mail
Inhalt
ausge
buchu

- Eingab
genor
ein DMS gespeichert.

E-Mails **nicht löschen**,
sondern **digital** erhalten

Ordner
ar über

Die Ursprungs-E-Mail wird gelöscht.

**Aktuelles zur E-Bilanz - Umfang der
übermittelten Daten an das Finanzamt -
Verfügung der OFD NRW vom 18.12.2014, S
2133b – 2014/0009 – St 145, DB 2015, 99,-
Ergänzung durch Verfügung der OFD NRW
vom 29.09.2015 S 1501 - 2015/0004 - St 417,
www.juris.de:**

Praxis:

Anfrage aus FA nach Papier-Bilanz, GuV-Rechnung
Zeitintensive Rückfragen an StB

Hintergrund:

- Übermittlung nur von Mindestumfang
- Kein Anlagenspiegel

Übermittlungspflichten der steuerberatenden Berufe:

In der Regel werden vergessen :

- Abschrift des Lageberichts (§ 60 Abs. 3 EStDV)
- Abschrift des Anhangs (§ 60 Abs. 3 EStDV)
- Abschrift des Prüfungsberichts bei gesetzlicher Pflichtprüfung (§ 60 Abs. 3 EStDV)
- das besondere Verzeichnis nach § 5a Abs. 4 EStG

Diese können bereits aktuell elektronisch mit übermittelt werden; sie sind aber aktuell zwingend in Papierform zu übermitteln.

Fehlerquelle: Mussfeld geht vor Auffangposition

Ergänzung durch Verfügung der OFD NRW vom
09.09.2015

=> Finanzverwaltung NRW = härtere Gangart

**Unterschieden wird dabei die Vorgehensweise in der
Außenprüfung und
den Veranlagungsbezirken:**

Ergänzung durch Verfügung der OFD NRW vom 09.09.2015

Veranlagungsbezirk:

Einzelfallentscheidung, welche Konsequenzen bei Nichtvorlage der Unterlagen zu ziehen sind

- Zuschätzung von Einnahmen,
- Kürzung bestimmter Aufwandspositionen,
- Nicht-Anerkennung bzw. Auflösung eines Investitionsabzugsbetrages
- Bei Bp-Fällen = fehlende Unterlagen (insb. Anlageverzeichnis, Kapitalkontenentwicklung, Kontennachweise und ggf. geänderte Gesellschaftsverträge) nachfordern

Ergänzung durch Verfügung der OFD NRW vom 09.09.2015

Außenprüfung:

**bei Bp-Fällen ohne eine Einsichtnahme in ein
Mindestmaß an Unterlagen**

- ⇒ keine schlüssige Einschätzung der Prüfungsbedürftigkeit
- ⇒ Wenn trotz Aufforderungen zur Übersendung weiterer Daten durch die Veranlagungsbezirke keine Unterlagen kommen
- ⇒ = **Indizierung idR. der Prüfungsbedürftigkeit**
- ⇒ Absetzung o.ä. nur bei ausreichender Informationslage

Gesetz vom 22.06.2015 zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates (sog. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BiRUG); BGBl. I 2015 S. 1245:

folgende grundlegende Zielsetzungen:

a) Anhebung der Schwellenwerte

Ziel: Senkung der bürokratischen Belastungen für kleinere Kapitalgesellschaften und Konzerne

b) Verringerung der Anhangangaben insbesondere für kleine Kapitalgesellschaften

Ziel: Verzicht auf Angaben, die idR nur für (mittel-) große Kapitalgesellschaften Bedeutung haben

c) neue Regelungen für die Transparenz von Unternehmen des Rohstoffsektors



max. 2 Merkmale am Stichtag	Kleinstkap Ges	Kleine KapGes	Mittelgroße KapGes	Große KapGes
Umsatzerlöse/€	bis 700.000	bis 12.000.000 (alt 9.680.000)	bis 40.000.000 (alt: 38.500.000)	ab 40.000.000 (alt: 38.500.000)
Bilanzsumme/€	bis 350.000	bis 6.000.000 (alt: 4.848.000)	bis 20.000.000 (alt: 19.250.000)	ab 20.000.000 (alt: 19.250.000)
Arbeitnehmer	max. 10	max. 50	max. 250	min. 250

**a.) Zusammensetzung der Bilanzsumme (§ 267
Abs. 4a HGB)**

Anlagevermögen (A)

+ Umlaufvermögen (B)

+ Rechnungsabgrenzungsposten (C)

+ Aktive latente Steuern (D)

+ Aktiver Unterschiedsbetrag aus der
Vermögensverrechnung (E)

Ohne Ansatz "nicht ausgeglichener" Fehlbetrag
(Verlust > Eigenkapital)

= Bilanzsumme

Einstufung von KapG in Unternehmensgrößenklassen

1. Erhöhung der Schwellenwerte nach § 267 HGB
 → neue Definition der Bilanzsumme

Aktiva	A-GmbH 31.12.	Passiva	
Anlagevermögen	100	Eigenkap.	
Umlaufvermögen	50	gezeich. Kap.	25
		Jahresfehlbetrag	35
		(nicht gedeckt → 10)	
0			
nicht d. EK gedeckter	10		

Fehlbetrag		Verbindlichkeiten	160

	160		160

Einstufung von KapG in Unternehmensgrößenklassen

1. Erhöhung der Schwellenwerte nach § 267 HGB
 → neue Definition der Bilanzsumme

Aktiva	A-GmbH 31.12.		Passiva
Anlagevermögen	100	Eigenkap.	
Umlaufvermögen	50	gezeich. Kap.	25
		Jahresfehlbetrag	35
		(nicht gedeckt → 10)	
0			
nicht d. EK gedeckter	10		
Fehlbetrag	<div style="border: 1px solid black; width: 40px; height: 20px; background-color: #e0f0ff;"></div>	Verbindlichkeiten	160
	160		160

→ maßgebliche Bilanzsumme = 150

Zusammensetzung der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1, 275 HGB):

Erlöse aus dem Verkauf

+ Erlöse aus der Vermietung oder Verpachtung von
Produkten

+ Erlöse aus der Erbringung von Dienstleistungen der
Kapitalgesellschaft

./. Erlösschmälerungen

./. Umsatzsteuer

./. sonstige direkt mit dem Umsatz verbundene Steuern
(Verbrauchssteuern)

= Umsatzerlöse

Zusammensetzung der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1, 275 HGB):

Umsatzerlöse für die Größenklasseneinteilung:

- Erlöse aus der Untervermietung von Räumen,
- Erlöse aus Betriebskantinen,
- Konzernumlagen mit Leistungsaustausch (z.B. für Managementleistungen),
- verrechnete Kostenumlagen für Dritte (z.B. Gebäudekosten),
- atypische Miet- und Pachteinnahmen
- Verkauf von Schrott
- Räumungs-/ Schlussverkäufe

nicht dazu gehören:

- Erlöse aus der Veräußerung von Anlagegegenständen
- = „sonstige betriebliche Erträge“ (so BT-Drs)
- (a. A. wird auch vertreten)

Zusammensetzung der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1, 275 HGB):

Auswirkungen auf die Bilanzierung der korrespondierenden Forderungen

- Den Umsatzerlösen n.F. zugrundeliegenden Forderungen = Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Zusammensetzung der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1, 275 HGB):

Auswirkungen auf die Bilanzierung der korrespondierenden Forderungen

- Den Umsatzerlösen n.F. zugrundeliegenden Forderungen = Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
- Ausweis zukünftig in der Position „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“

Zusammensetzung der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1, 275 HGB):

Auswirkungen auf die Bilanzierung der korrespondierenden Forderungen

- Den Umsatzerlösen n.F. zugrundeliegenden Forderungen = Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
 - Ausweis zukünftig in der Position „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“
 - Kein Ausweis mehr unter den sonstigen Vermögensgegenständen

»» = **wesentliche Änderung** mit Auswirkung auf GuV

Bisher:

Umsatzerlöse = Erträge aus gewöhnlicher Geschäftstätigkeit

Außergew. Erlöse = ao Erträge in der GuV

Zukunft:

Keine ao Erträge/Aufwendungen in GuV (§ 275 HGB)

» = **wesentliche Änderung** mit Auswirkung auf GuV

Bisher:

Umsatzerlöse = Erlöse aus gewerblicher Geschäftstätigkeit

Außergew. Erträge

**Erläuterungspflicht im Anhang
(§ 285 Nr. 30 HGB)**

**Betrag und die Art der einzelnen
Erträge und Aufwendungen von
außergewöhnlicher Größenordnung
oder außergewöhnlicher Bedeutung**

Zukunft:

Keine

**(auch für kleine
Kapitalgesellschaften)**

➤ = **wesentliche Änderung** mit Auswirkung auf GuV

Bisher:

Umsatzerlöse = Erträge aus gewöhnlicher Geschäftstätigkeit

Außergew. Erlöse = ao Erträge in der GuV

Zukunft:

Keine ao Erträge/Aufwendungen in GuV (§ 275 HGB)

Problem:

Art. 67 Abs. 7 EGHGB (Übergang auf das BilMoG)

= Streckung der Zuführungen zur Beseitigung der Unterdeckung bei Pensionsverpflichtungen auf maximal 15 Jahre = ao Posten in der GuV

= ao Posten in GuV gestrichen nach BilRuG

Was nun?

» = **wesentliche Änderung** mit Auswirkung auf GuV

Bisher:

Umsatzerlöse = Erträge aus gewöhnlicher Geschäftstätigkeit

Außergew. Erlöse = ao Erträge in der GuV

Zukunft:

Keine ao Erträge/Aufwendungen in GuV (§ 275 HGB)

Problem:

A

Art. 75 Abs. 5 EGHGB:
Beträge als sonstige betriebliche
Erträge/Aufwendungen nach Art. 67
Abs.1 und 2 EGHGB erfassen

= ao

Was nun:

c) Besonderheiten bei Formwechsel (§ 267 Abs. 4 S. 3 HGB):

1. Umwandlungen, Neugründungen => Einstufung der Gesellschaft iSd. § 264ff. HGB bereits nach 1 Geschäftsjahr (§ 267 Abs. 4 S. 2 HGB)
2. reiner Formwechsel (also nur Änderung der Gesellschaftsform) = unbillige Härten
3. Konsequenz:

Neuer Satz 3;

„§ 267 Abs. 4 S. 2 HGB findet im Falle des Formwechsels keine Anwendung wenn formwechselnder Rechtsträger= Kapitalgesellschaft oder Personenhandelsgesellschaft (§ 264a HGB)“

d) **Anwendungszeitpunkt der neuen Schwellenwerte:**

1. Grundsatz (Abs. 1 S. 1):

erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse sowie Lage- und Konzernlageberichte für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr

2. Ausnahme (Abs. 2 S. 1) – nur Größenklassen:

WR: nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahr, jedoch nur §§ 267, 267a Absatz 1, § 277 Absatz 1 sowie § 293 HGB

d) **Anwendungszeitpunkt der neuen
Schwellenwerte:**

Beachte (Art. 75 Abs. 2 S. 3 EGHGB):

Es ist in allen Fällen der erstmaligen Anwendung der neuen Werte:

- **auf die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse nach altem Recht im Anhang hinzuweisen**
- und**
- **zu erläutern durch eine nachrichtliche fiktive Ermittlung der Umsatzerlöse für die Altjahre nach neuem Recht.**

»»
Sonderregel für „**Holdingsgesellschaften**“ nach § 267a Abs. 3 HGB

➔ häufig bisher KleinstKapG (Umsatzgrenze u. Arbeitnehmer)

1. **Investmentgesellschaften** im Sinne Kapitalanlagegesetzbuchs,
2. **Unternehmensbeteiligungsgesellschaften** nach dem Gesetz über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften oder
3. Unternehmen, deren **einzigster Zweck darin besteht, Beteiligungen an anderen Unternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung** und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen, ohne dass sie unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Unternehmen eingreifen.

»»
Sonderregel für „**Holdingsgesellschaften**“ nach § 267a Abs. 3 HGB

→ häufig bisher KleinstKapG (Umsatzgrenze u. Arbeitnehmer)

1. Investm

2. **Unterne**
Unterneh

3. Unternehmen, deren **einzig**er Zweck darin besteht, **Beteiligungen an anderen Unternehmen zu erwerben sowie die Verwaltung** und Verwertung dieser Beteiligungen wahrzunehmen, ohne dass sie unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Unternehmen eingreifen.

keine Kleinst-KapG mehr !!!

➤➤ **Änderungen bei der Nutzungsdauer selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände (§ 253 Abs. 3 S. 3 und 4 HGB).**

- Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden, sind planmäßige Abschreibungen auf die Herstellungskosten über einen Zeitraum von zehn Jahren vorzunehmen.
- Satz 3 findet auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entsprechende Anwendung.

Wichtig:

- Überprüfungspflicht des Kfm. (S. 70 der Begründung), ob die (verbleibende) Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts verlässlich schätzbar ist
- Nach Gesetzgeber: grds. immer möglich
- Nur wenn eine verlässliche Schätzung **ausnahmsweise** nicht möglich, ist die Abschreibung über zehn Jahre vorzunehmen.
- Keine Vereinfachung nach § 285 Nr. 13 HGB (5-jähriger Abschreibungszeitraum, bei keiner Ermittlung)
- Keine Änderung im Steuerrecht: 15 Jahre ND



immaterielle WG des AV und Firmenwert

bisher in HB:

Erläuterungspflicht für Firmenwert, wenn **länger als 5 jährige** Nutzungsdauer

↳ HR: grds. Abschreibung auf 5 Jahre

immaterielle WG des AV und Firmenwert

bisher in HB:

Erläuterungspflicht für Firmenwert, wenn **länger als 5 jährige** Nutzungsdauer

↳ HR: grds. Abschreibung auf 5 Jahre

neu in HB: § 253 Abs. 3 S. 3 und S. 4 HGB

- für **Firmenwert** und
- für andere **immaterielle WG des Anlagevermögens**

} planmäßig 10 Jahre
(sofern die voraussichtliche Nutzungsdauer nicht verlässlich schätzbar)

immaterielle WG des AV und Firmenwert

bisher in HB:

Erläuterungspflicht für Firmenwert wenn **länge** 5 jährige Nutzungsdauer

↳ HR: grds. Abschreibung

neu in HB: § 206

- für **Firmenwert** un

- für andere **immaterielle WG des Anlagevermögens**

beachte → StB:
Verteilung Firmenwert immer noch auf
15 Jahre ... => weiterhin
Diskrepanz HB ↔ StB
(Auswirkung z. B. latente Steuern)

planmäßig **10 Jahre**
ern die voraussichtliche Nutzungsdauer nicht verlässlich schätzbar)

**Änderungen bei den Anschaffungskosten (§ 255
Abs. 1 S. 3 HGB)**

**„Anschaffungspreisminderungen, die dem
Vermögensgegenstand einzeln
zugeordnet werden können, sind
abzusetzen.“**

= Minderung der AK nur bei Einzelkosten

= sonst Ertrag

= keine wesentliche Änderung lt. Gesetzgeber

Darstellung der Bilanzposten in der Handelsbilanz

Aktiva - § 268 Abs. 2 HGB, 284 Abs. 3 HGB)

Bisher

Entwicklung der einzelnen Bilanzposten des Anlagevermögens (Zu- und Abgänge, Umbuchungen, Zu- und Abschreibungen)

sog. Anlagenspiegel/Anlagengitter

Darstellung der Bilanzposten in der Handelsbilanz

Aktiva - § 268 Abs. 2 HGB, 284 Abs. 3 HGB)

Bisher

Entwicklung der einzelnen Bilanzposten des Anlagevermögens (Zu- und Abgänge, Umbuchungen, Zu- und Abschreibungen)

sog. Anlagenspiegel/Anlagengitter

neu:

Nur noch Angabe im Anhang (§ 284 Abs. 3 HGB)

wie bisher keine Anwendung Anlagengitter auf

kleine Gesellschaften iSd. §§ 264 ff. HGB

(§ 288 HGB).

Darstellung der Bilanzposten in der Handelsbilanz

Passiva – Verbindlichkeitspiegel (§ 268 Abs. 5 S. 1 HGB)

- ❖ sämtliche Verbindlichkeiten in der Bilanz
 - ❖ Angabe der Beträge
 - mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr und
 - mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr
- => Verbindlichkeiten mit mehr als einjähriger Restlaufzeit = ausdrückliche Darstellung in Betragsform (BT-Drucksache 18/4050, S. 62).

Darstellung der Passiva in der

Passiva – V 68 Abs. 5

- ❖ sämtl
- ❖ Angabe
- mit ein
- mit eine

=> Verbindlic
 ausdrücklic
 18/4050, S. 62
 ... Restlaufzeit =
 ... (BT-Drucksache

Alternative:

- Verbindlichkeitspiegel erstellen (BT-Drucksache 18/4050, S. 62)
- Einzeldarstellung der Posten des § 266 Abs. 3 Buchstabe C HGB
- Angabe der Vorjahreszahlen nach § 265 Abs. 2 HGB



Kleine Kapitalgesellschaften

- nur Ausweis des Gesamtposten
Verbindlichkeiten nach § 266 Abs. 3 Buchstabe
C HGB
- nur Angabe für den Gesamtposten
Verbindlichkeiten in welcher Höhe
- Verbindlichkeiten mit bis zu einjähriger
Restlaufzeit und in welcher Höhe
- Verbindlichkeiten mit mehr als einjähriger
Restlaufzeit bestehen.
- Keine Einzelgliederung erforderlich.

os. 5

eben.

zeit =
sache

**Freistellung von der Aufstellung, Prüfung
und Offenlegung des Jahresabschlusses
und des Lageberichtes bei
Tochtergesellschaften (§ 264 Abs. 3 HGB):**

Mit der Neufassung des § 264 Abs. 3 HGB
werden die Voraussetzungen für die
Inanspruchnahme geändert und an den Wortlaut
der bereits geltenden EU-Richtlinie enger
angepasst.

Freistellung von der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes bei Tochtergesellschaften (§ 264 Abs. 3 HGB):

- **Neu: Verpflichtung, für alle vom Tochterunternehmen eingegangenen Verpflichtungen im folgenden Geschäftsjahr einzustehen**
- **= nicht identisch mit bisheriger Verlustausgleichspflicht**
- **= für Forderungen kommt es im Wesentlichen auf die Vermögensverhältnisse des Mutterunternehmens an**

➤➤ **Freistellung von der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes bei Tochtergesellschaften (§ 264 Abs. 3 HGB):**

- **Notwendig:**

Zumindest Verlustausgleich für Tochterunternehmen (Jahresfehlbeträge) wie nach § 302 des AktG

- **(+) Ausgleich von Engpässen in der Liquidität des Tochterunternehmens, selbst wenn das Tochterunternehmen einen Jahresüberschuss ausgewiesen hat.**

Kein unmittelbarer Schuldbeitritt

z.B. durch Nachschusspflicht oder eine

Patronatserklärung ggü. dem Tochterunternehmen

Freistellung von der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes für haftungsbeschränkte Personengesellschaften, § 264b HGB:

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Erleichterungen:

- Vollkonsolidierung in den befreienden Konzernabschluss/-lagebericht
- von Mutterunternehmen mit Sitz in der EU/EWR und min. 3 einbezogenen Unternehmen („eine größere Gesamtheit von Unternehmen“)

oder

- von persönlich haftenden Gesellschafter der Mutter
- Aufstellung/Prüfung des Konzernabschlusses/
Konzernlageberichts im Einklang mit den EU-Richtlinien
- Angabe der Befreiung im Konzernanhang der Mutter
- Gesamt-Offenlegung im Bundesanzeiger für die PersGes.

Änderungen bei den Anhangangaben (§ 285 HGB) insbesondere Einschränkungen für kleine Kapitalgesellschaften.

Im HGB werden zum Teil Angaben im Anhang eingeschränkt aber auch zum Teil allgemein erweitert.

1 Bilanzsteuerrecht/Gewinnermittlung/Gesetzgebung - BilRUG



neu hinzugetretene Angabepflichten/Wegfall Befreiungen (§§ 284, 285 HGB)	klein	mittel	groß
Umfang [des Einflusses auf die VFE-Lage] (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB (bisher Nr. 3))		X	X
Risiken/Vorteile von nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften (§ 285 Nr. 3 HGB) unter Angabe der Auswirkungen auf die Finanzlage (§ 285 Nr. 3 HGB)		X X	(X) X
Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, davon: 1. betreffend Altersversorgung 2. gegenüber verbundenen Unternehmen oder assoziierten Unternehmen (§ 285 Nr. 3a HGB-E)	X X	(X) X (X)	(X) X (X)
Durchschnittliche Beschäftigtenzahl getrennt nach Gruppen (§ 285 Nr. 7 HGB)	X	(X)	(X)
Genussscheine, -rechte, Wandelschuldverschreibungen usw. (§ 285 Nr. 15a HGB)		X	X
Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, und zwar auch, wenn das berichtserstattende Unternehmen keine AG ist (§ 285 Nr. 21 HGB)		X	(X)
Grundlage latenter Steuern und Steuersätze (§ 285 Nr. 29 HGB) Steuersalden und Bewegungen im Geschäftsjahr (§ 285 Nr. 29 HGB)		X X	(X) X
Betrag und Art sonstiger betriebl. Erträge und Aufwendungen (§ 285 Nr. 30 HGB) beim Ansatz latenter Steuern	X	X	X
Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Abschlussstichtag (§ 285 Nr. 31 HGB, bislang im Lagebericht)		X	X
Vorschlag Ergebnisverwendung/Beschluss Verwendung (§ 285 Nr. 32 HGB)		X	X

5

**Anwendbarkeit der Neuregelungen in der E-
Bilanz-Taxonomie:**

Nach Angaben des FinMin NRW

im Rahmen der E-Bilanz-Taxonomie 6.0

= ca. Mitte 2016

»»

Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Bürokratieentlastungsgesetz) vom 02.07.2015, BGBl. I 2015, S. 1400

Ziel:

- **Vornahme von schnellen und spürbaren Entlastungen für die mittelständische Wirtschaft**
- **Umsetzung einzelner Maßnahmen der Eckpunkte zum kurzfristigen Bürokratieabbau**

Zeitlicher Anwendungsbereich:

nach dem 31. Dezember 2015 beginnende
Geschäfts-/Wirtschaftsjahre.

Änderung des § 241 a HGB:

Bisher:

keine Verpflichtung zur Buchführung für
Einzelkaufleute (nur natürliche Personen)

Wenn

- an 2 Abschlussstichtagen
- Umsatzerlöse \leq 500.000 € und
- maximal 50.000 € Jahresüberschuss

Änderung des § 241a HGB:

Neu:

keine Verpflichtung zur Buchführung für Einzelkaufleute (nur natürliche Personen)

Wenn

- **an 2 Abschlussstichtagen**
- **Umsatzerlöse \leq 600.000 € und**
- **maximal 60.000 € Jahresüberschuss**

Beachte:

Änderung des Begriffs der Umsatzerlöse durch das sog. BilRuG (s.o.).

Änderung des § 141 AO:

gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte fallen nicht unter die steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht nach § 141 AO, wenn:

- Umsätze max. 600.000 € und
- Gewinn max. 60.000 €
- im Wirtschaftsjahr
- je Betrieb
- (s. Begründung zum Entwurf, S. 19)

Änderung des § 141 AO:

Zeitlicher Anwendungsbereich der Neuregelung im Steuerrecht nach der AO (Art. 97 EAO)

§ 141 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO ist auf Umsätze/ Gewinne der Kalenderjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.

Keine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht,

- wenn die Voraussetzungen des § 141 Abs. 1 AO a.F. zwar erfüllt sind,
- In 2015 aber nicht nach § 141 AO n.F.

Änderung des § 141 AO:

Beispiel:

Der Gewerbetreibende G hat in 2015 folgende Umsätze und Gewinne erzielt:

- a) 540.000 € Umsatzerlöse oder 57.000 € Gewinn
- b) 610.000 € Umsatzerlöse oder 49.000 € Gewinn

Änderung des § 141 AO:

Beispiel:

Der Gewerbetreibende G hat in 2015 folgende Umsätze und Gewinne erzielt:

- a) 540.000 € Umsatzerlöse oder 57.000 € Gewinn
- b) 610.000 € Umsatzerlöse oder 49.000 € Gewinn

Lösung:

Fall a)

Trotz Überschreitung der Wertgrenzen des § 141 AO in der für 2015 geltenden Fassung besteht für 2016 keine gesetzliche Buchführungspflicht nach § 141 AO, da die neuen Wertgrenzen 600.000 €/60.000 € nicht überschritten wurden.

Änderung des § 141 AO:

Beispiel:

Der Gewerbetreibende G hat in 2015 folgende Umsätze und Gewinne erzielt:

- a) 540.000 € Umsatzerlöse oder 57.000 € Gewinn
- b) 610.000 € Umsatzerlöse oder 49.000 € Gewinn

Änderung des § 141 AO:

Beispiel:

Der Gewerbetreibende G hat in 2015 folgende Umsätze und Gewinne erzielt:

- a) 540.000 € Umsatzerlöse oder 57.000 € Gewinn
- b) 610.000 € Umsatzerlöse oder 49.000 € Gewinn

Lösung:

Fall b)

Wegen Überschreitung der Wertgrenzen des § 141 AO in der für 2016 geltenden Fassung besteht für 2016 eine gesetzliche Buchführungspflicht nach § 141 AO, da die neue Wertgrenze 600.000 € bei den Umsatzerlösen überschritten wurden.

Nicht vorgenommene Änderungen:

>> Vorschlag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

- **Vereinfachung der Abschreibungsregeln für Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)**
- **Erhöhung von 410 € auf 1000 €**
- **Keine Bildung eines Sammelpostens**

Ziel: Verkomplizierung des Steuerrechts zu verhindern.

»»

**Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung
zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung
an den Zollkodex der Union und zur Änderung
weiterer steuerlicher Vorschriften –
ZollkodexAnpG 2.0 oder Steueränderungsgesetz
2015 vom 02.11.2015, BGBl. I 2015, S. 1834**

1. Änderungen beim § 7g EStG

Siehe Seite 106

Steueränderungsgesetz 2015 vom 02.11.2015

2. Änderungen bei § 6b EStG

- Erweiterung § 6b EStG um einen § 6b Abs. 2a EStG
- Hintergrund:
 - Anpassung des § 6b EStG an aktuelle EuGH-Rechtsprechung (EuGH vom 16. April 2015)
 - Verstoß des § 6b Absatz 4 Nummer 3 EStG (Zugehörigkeit zu inländischer Betriebsstätte) gegen die Niederlassungsfreiheit (Artikel 49 AEUV) und gegen Artikel 31 des EWR-Abkommens

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

S. 1: Werden im Wirtschaftsjahr der Veräußerung der in Absatz 1 Satz 1 bezeichneten Wirtschaftsgüter oder in den folgenden vier Wirtschaftsjahren in Absatz 1 Satz 2 bezeichnete Wirtschaftsgüter angeschafft oder hergestellt oder sind sie in dem der Veräußerung vorangegangenen Wirtschaftsjahr angeschafft oder hergestellt worden, **die einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums zuzuordnen sind,**

kann auf Antrag des Steuerpflichtigen die festgesetzte Steuer, die auf den Gewinn im Sinne des Absatzes 2 entfällt, in fünf gleichen Jahresraten entrichtet werden;

S. 2: Der Antrag kann nur im Wirtschaftsjahr der Veräußerung der in Absatz 1 Satz 1 bezeichneten Wirtschaftsgüter gestellt werden.

S. 3: § 36 Absatz 5 Satz 2 bis 5 ist sinngemäß anzuwenden.“

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

S. 1 - Folgerungen:

Nach der Ergänzung des § 6b EStG hat der Steuerpflichtige wie bisher – das Wahlrecht, den Gewinn

- sofort zu versteuern,
- ihn im Wirtschaftsjahr der Veräußerung auf ein begünstigtes Reinvestitionsobjekt zu übertragen oder
- eine Rücklage für eine zukünftige Investition zu bilden.

Neu:

- auf Antrag bei einer beabsichtigten Investition im EU-/EWR-Raum
- Kann die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Steuer
- über einen Zeitraum von fünf Jahren verteilt werden

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

- S. 2 - Antragszeitpunkt:

Lt. Gesetz: Antrag nur im Jahr der Veräußerung.

Lt. Gesetzesbegründung: Antrag zusammen mit der Steuererklärung für das Veräußerungsjahr = ausreichend (BT-Drucksache 18/6094, S. 86)

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

- S. 2 - Antragszeitpunkt:

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger im Jahr 2015 veräußert ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 6b EStG und will § 6b Abs. 2a EStG anwenden.

- a. Abgabe Steuererklärung für 2015 in 2016
- b. Abgabe Steuererklärung 2015 in 2018 nach umfangreichen Mahnungen, Schätzungen o.ä.

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

- S. 2 - Antragszeitpunkt:

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger im Jahr 2015 veräußert ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 6b EStG und will § 6b Abs. 2a EStG anwenden.

- a. Abgabe Steuererklärung für 2015 in 2016
- b. Abgabe Steuererklärung 2015 in 2018 nach umfangreichen Mahnungen, Schätzungen o.ä.

Lösung:

- Nach dem Gesetzeswortlaut: Antrag in 2015 erforderlich
- Nach Willen des Gesetzgebers: Antrag in beiden Fällen rechtzeitig gestellt

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

S. 3 - Bedeutung: § 36 Absatz 5 Satz 2 bis 5 ist sinngemäß anzuwenden.“

Gleichbehandlung der Steuerstundung bei § 6b EStG-Gewinnen wie bei einer Betriebsaufgabe/-veräußerung.

- ⇒ erste Jahresrate ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten
- ⇒ übrige Jahresraten = Fällig jeweils am 31. Mai der Folgejahre
- ⇒ Keine Verzinsung der Jahresraten
- ⇒ Bei Veräußerung des Wirtschaftsguts etc. Restfälligkeit innerhalb eines Monats danach
- ⇒ Anpassung der Jahresraten bei Änderung der festgesetzten Steuer

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

**Anwendungszeitpunkt - § 52 Abs. 14 S. 1 EStG n.F.
auch auf Gewinne im Sinne des § 6b Abs. 2 EStG, die
vor dem 6. November 2015 entstanden sind**

Wie soll das gehen?

Gesetzeswortlaut erfordert, dass:

- **der Antrag im Jahr der Veräußerung**
- **aber nach dem Willen des Gesetzgebers
spätestens bei Abgabe der Steuererklärung für das
Jahr der Veräußerung erfolgen soll.**

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

Offene Fragen/Gestaltungsmöglichkeiten zu § 6b Abs. 2a EStG:

1. Folgen bei fehlender Investition?

Inlandsfälle => Verzinsung nach § 6b Abs.7 EStG.

.

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

Offene Fragen/Gestaltungsmöglichkeiten zu § 6b Abs. 2a EStG:

1. Folgen bei fehlender Investition?

Inlandsfälle => Verzinsung nach § 6b Abs.7 EStG.

Auslandsfälle => keine Verzinsung möglich mangels Verknüpfung im § 6b EStG

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

Offene Fragen/Gestaltungsmöglichkeiten zu § 6b Abs. 2a EStG:

1. Folgen bei fehlender Investition?

Inlandsfälle => Verzinsung nach § 6b Abs.7 EStG.

Auslandsfälle => keine Verzinsung möglich mangels Verknüpfung im § 6b EStG

2. § 6 Abs. 2a EStG= Steuerstundung; keine Steuerfestsetzung
= Erhebung.

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

Offene Fragen/Gestaltungsmöglichkeiten zu § 6b Abs. 2a EStG:

1. Folgen bei fehlender Investition?

Inlandsfälle => Verzinsung nach § 6b Abs.7 EStG.

Auslandsfälle => keine Verzinsung möglich mangels Verknüpfung im § 6b EStG

2. § 6 Abs. 2a EStG= Steuerstundung; keine Steuerfestsetzung
= Erhebung.

=> Korrektur der Steuerfestsetzung nicht nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 d EStG iVm. § 173ff AO in Betracht, sondern nur nach §§ 130, 131 AO.

a) § 130 AO = Angaben zum Erwerb eines neuen Wirtschaftsguts wurden „wissentlich“ unrichtig gemacht

b) § 131 AO = Widerruf nur für die Zukunft, nicht für Altjahre.

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

Offene Fragen/Gestaltungsmöglichkeiten zu § 6b Abs. 2a EStG:

3. Erwerb eines günstigeren Ersatzwirtschaftsguts im EU/EWR-Raum



Inlandsfälle

Verrechnung der stillen Reserven bis maximal auf
AK = 0 €

u.U. Versteuerung der darüber hinausgehenden stillen Reserven (§ 6b Abs. 1 S. 1 und 2 EStG)

2. Änderungen bei § 6b Abs. 2a EStG

Offene Fragen/Gestaltungsmöglichkeiten zu § 6b Abs. 2a EStG:

2. Erwerb eines günstigeren Ersatzwirtschaftsguts im EU/EWR-Raum



Inlandsfälle

Verrechnung der stillen Reserven bis maximal auf
AK = 0 €

u.U. Versteuerung der darüber hinausgehenden stillen Reserven (§ 6b Abs. 1 S. 1 und 2 EStG)



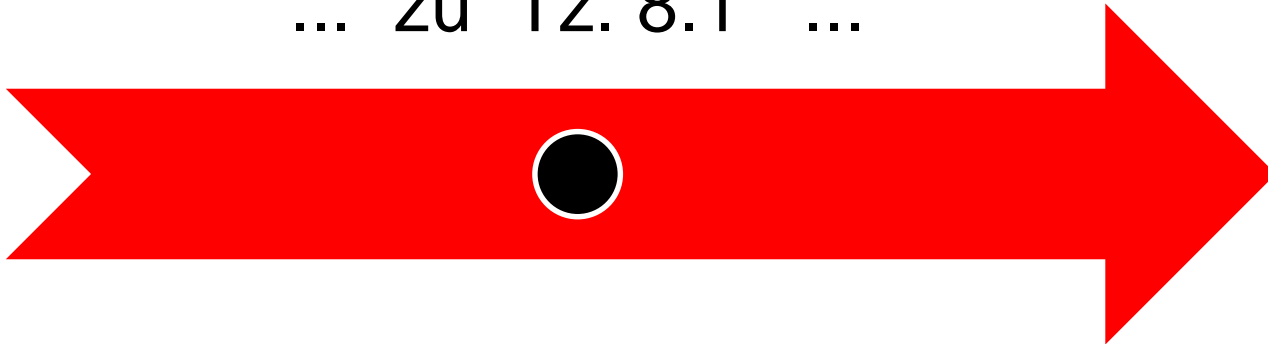
Auslandsfälle

Kein entsprechender Verweis auf § 6b Abs. 1 S. 1 u. 2 EStG

=> in vollem Umfang Steuerstundungseffekt



... zu Tz. 8.1 ...



Seite 158

Rücklagen nach § 6b EStG

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland –

Ak 1.000.000 €

Rücklagen nach § 6b EStG

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland –

Ak 1.000.000 €



Problem:

Steuerlast ca. 200.000 €

Rücklagen nach § 6b EStG

Grundproblem:



Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland –

Ak 1.000.000 €

Lösung → Übertrag



Problem:

Steuerlast ca. 200.000 €

Rücklagen nach § 6b EStG

Grundproblem:



Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland –

Ak 1.000.000 €

Lösung → Übertrag

Problem:

Steuerlast ca. 200.000 €

Lösung:

Ak:	1.000.000 €
- Übertr. Gewinn	- 500.000 €
<hr/>	
= neue AfA-BMG	500.000 €

Rücklagen nach § 6b EStG

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland –

Ak 1.000.000 €

Erwerb **nicht im gleichen Jahr:**
→ Gewinn in **Rücklage** „parken“

Lösung:

Ak:	1.000.000 €
- Übertr. Gewinn	- 500.000 €
<hr/>	<hr/>
= neue AfA-BMG	500.000 €

Rücklagen nach § 6b EStG

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Ausland –

aber Frist zur Rücklagen-Übertragung:

- bei erworbenen Immobilien

= 4 Jahre

Problem:

Steuerlast ca.

- bei selbst hergestellten Immobilien = 6 Jahre

	1.000.000 €
- Überschuss Gewinn	- 500.000 €
<hr/>	<hr/>
= neue AIA-BMG	500.000 €

Rücklagen

Europarechtliche Anpassung § 6b Abs. 2a EStG – JahresStG 2015

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland –

Ak 1.000.000 €

Rücklagen

Europarechtliche Anpassung § 6b Abs. 2a EStG – JahresStG 2015

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland -

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Inland -

Ak 1.000.000 €

Rücklagen

Europarechtliche Anpassung § 6b Abs. 2a EStG – JahresStG 2015

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland -

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im Ausland -

Ak 1.000.000 €

EuGH: Verstoß gegen **Niederlassungsfreiheit**

→ grds. Besteuerung im Inland zulässig **aber:**
Abmilderung der Besteuerung durch „**Stundung**“

Rücklagen

Europarechtliche Anpassung § 6b Abs. 2a EStG – JahresStG 2015

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Verkaufspreis 1.000.000 €

Gewinn 500.000 €

Erwerb Grdst. 2

- im EU/ EWR Ausland –

Ak 1.000.000 €

Jahressteuergesetz: bei Reinvestitionen im EU/ EWR-Ausland → **Wahlrecht**

- Steuerlast **sofort** entrichtet werden oder
- Steuerlast **zinslos** auf **5 Jahre** ratenweise gestundet

Zahlungsmodalitäten/ Fälligkeiten:

- 1. Rate = 1 Monat n.Bekanntgabe Steuerbescheid
- Rate 2 bis 5 = jeweils zum 31.05. der Folgejahre

Rücklagen

Europarechtliche Anpassung § 6b Abs. 2a EStG – JahresStG 2015

Grundproblem:

Steuerpfl.

Veräußerung Grdst. 1

- im Inland –

Erwerb Grdst. 2

- im EU/ EWR Ausland –

- Anwendung in **allen noch offenen Fällen**, damit rückwirkend
- Wahlrecht auf Stundung **muss im Jahr der Veräußerung** ausgeübt werden
- reine Inlandssachverhalte → keine Stundungsregel (hier bleibt es bei der „Übertragung mit Buchwertkürzung“)



Rücklagen

keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist

BFH: (vom 19.11.2015)

Sachverhalt:



Veräußerung Grdst.

Gewinn rd. 790.000 €

Erwerb von 2 Grdst.

Kauf von **noch zu errichtenden**
verschiedene ETW's von
Bauträgergesellschaften



Rücklagen

keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist

Sachverhalt:



Veräußerung Grdst.

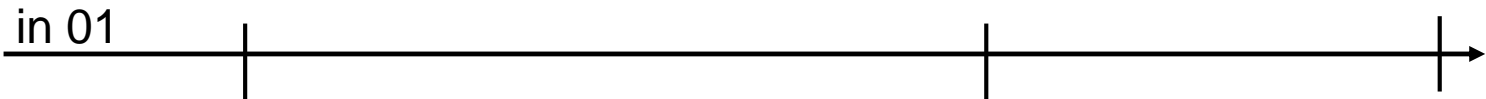
Gewinn rd. 790.000 €



Rücklage

Erwerb von 2 Grdst.

Kauf von **noch zu errichtenden**
verschiedene ETW's von
Bauträgergesellschaften





Rücklagen

keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist

Sachverhalt:



Veräußerung Grdst.

Gewinn rd. 790.000 €



Rücklage

in 01

4 - Jahresfrist

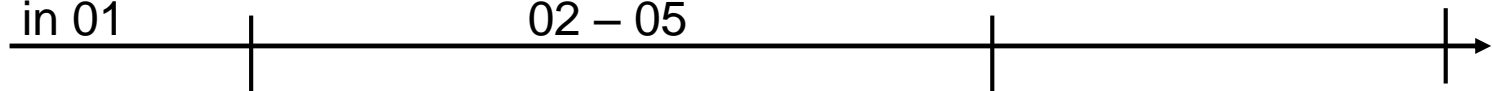
↳ für Anschaffungsfälle

02 – 05



Erwerb von 2 Grdst.

Kauf von **noch zu errichtenden**
verschiedene ETW's von
Bauträgergesellschaften





Rücklagen

Verlängerung der Reinvestitionsfrist

Sachverhalt:



Veräußerung Grdst.

Gewinn rd. 790.000 €



Rücklage

in 01

4 - Jahresfrist

↳ für Anschaffungsfälle

02 - 05



Erwerb von 2 Grdst.

Kauf von **noch zu errichtenden** verschiedene ETW's von Bauträgergesellschaften

6 - Jahresfrist

↳ bei Herstellung

06 - 07





Rücklagen

keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist

Sachverhalt:



Veräußerung Grdst.

Gewinn rd. 790.000 €



Rücklage

in 01

4 - Jahresfrist

↳ für Anschaffungsfälle

02 – 05

Baubeginn aller
Objekte durch
Bauträger

Kaufver-
trag 1

6 - Jahresfrist

↳ bei Herstellung

06 - 07

Kaufver-
trag 2

Fertigstellung
Objekte durch
Bauträger



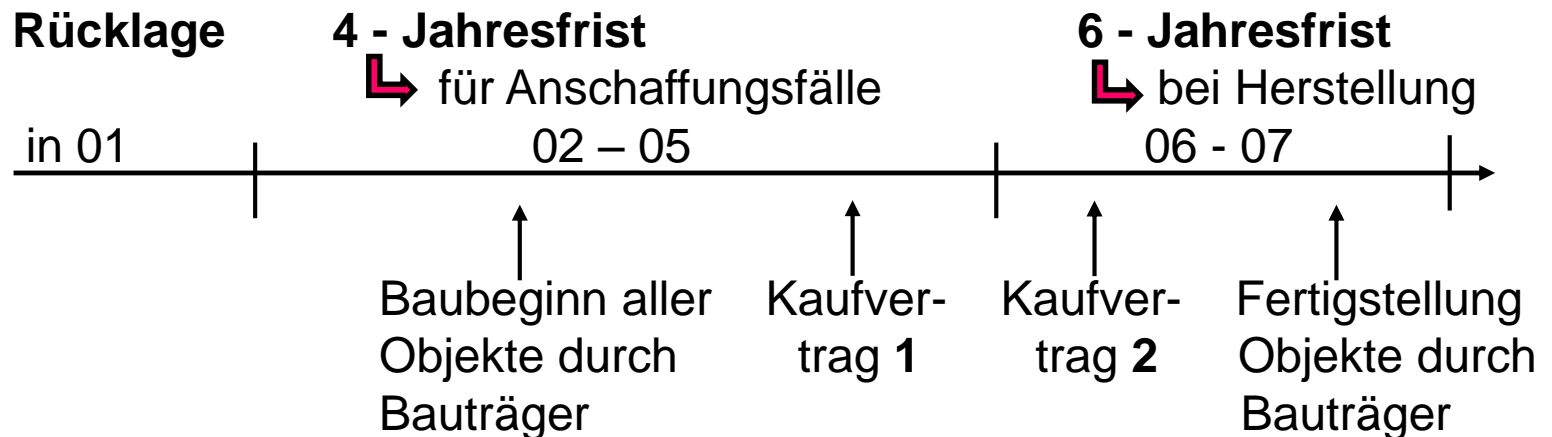
Rücklagen

keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist

Sachverhalt:

Steuerpfl.

It. FA: Erwerbsvorgang 4 Jahre = Zwangsauflösung der Rücklage
im ersten offenen Jahr → Gewinn + 790.000 € + 6% Zuschlag p.a.





Rücklagen

keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist

BFH Beschluss über NZB: (vom 19.11.2015)

→ keine Anwendung der verlängerten Investitionsfrist

1. Wortlaut der Vorschrift, die in § 6b Abs. 3 EStG zwischen Anschaffungs- und Herstellungsfällen (Anschaffungskosten und Herstellungskosten) unterscheidet, ist eindeutig.

Die Verlängerung der Reinvestitionsfrist kann der Steuerpflichtige aber nur in Anspruch nehmen, wenn er die Herstellungskosten – **als Hersteller - selbst getragen** hat.

2. Mit dem **Sinn der Verlängerung**, da eine Herstellung eine längere Planungs- und Bauzeit erforderlich macht als die schlichte Anschaffung.