



**C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN**

**91**

1. Größenklassen – Neuregelung geplant	91
2. Offenlegung des Jahresabschlusses jetzt beim Unternehmensregister	95
3. Hinterlegung für Kleinunternehmen	98
4. Corona – Folgen für die Rechnungslegung	100
5. Ertragsteuerliche Behandlung von Gesellschafterdarlehen, Bürgschaftsregress- und vergleichbaren Forderungen	102
6. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2022 ist elektronisch zu übermitteln	103
7. Umsatzsteuerfreiheit bestimmter Leistungen von Sportvereinen nun auch vom BFH teilweise abgelehnt	104
8. Steuerliche Behandlung satzungsdurchbrechender Beschlüsse	106
9. Auslegung der Begriffe „Überführung“ bzw. „Übertragung“ im Rahmen der erweiterten Gewerbesteuerkürzung	108
10. Option zur Körperschaftsteuer für Personengesellschaften	109
11. Digitaler Finanzbericht und Rückkanal	112
12. Einführung eines vorinsolvenzlichen Restrukturierungsverfahrens	114
13. Meldepflichten zum Transparenzregister	116



## C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

### 1. Größenklassen – Neuregelung geplant

Die Größenklasse einer Gesellschaft (Kleinstkapitalgesellschaft sowie kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft) hängt weiterhin von drei Schwellenwerten ab:

- Bilanzsumme
- Umsatzerlöse
- durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer

Beträge	Klein	Mittel	Groß
<b>Bilanzsummen in Mio. EUR</b>	> 0,35 – 6	> 6 – 20	> 20
<b>Umsatz in Mio. EUR</b>	> 0,7 – 12	> 12 – 40	> 40
<b>Mitarbeiter</b>	> 10 – 50	> 50 – 250	> 250

Die EU-Kommission hat am 13. September eine Richtlinie zur Änderung der Schwellenwerte vorgelegt. Die Schwellenwerte sollen um ca. 25 % erhöht werden. Die Anzahl der Mitarbeiter bleibt in allen Größenklassen unverändert.



Künftig gelten folgende Schwellenwerte:

<b>Mittelgroß ab Überschreiten</b>	<b>Geplant</b>	<b>Aktuell</b>
Bilanzsumme	Mio. EUR 7,5	Mio. EUR 6
Umsatzerlöse	Mio. EUR 15,0	Mio. EUR 12
Arbeitnehmer	50	50
<b>Groß ab Überschreiten</b>	<b>Geplant</b>	<b>Aktuell</b>
Bilanzsumme	Mio. EUR 25	Mio. EUR 20
Umsatzerlöse	Mio. EUR 50	Mio. EUR 40
Arbeitnehmer	250	250

Mit Anhebung der Schwellenwerte werden weniger Unternehmen

- prüfungspflichtig sein (ab mittelgroß) und
- eine Nachhaltigkeitsklärung abgeben müssen (ab groß).

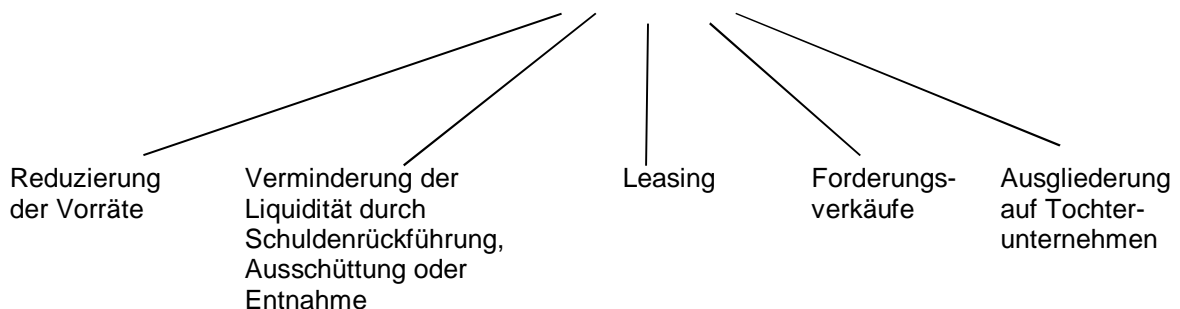
Die Änderung der EU-Bilanzrichtlinie muss ins HGB transformiert werden.

Dabei können die EU-Mitgliedstaaten wählen, ob die Anhebung der Schwellenwerte

- erst ab Geschäftsjahr 2024 oder
- schon ab Geschäftsjahr 2023

gelten soll.

- In Grenzbereichen: Einflussnahme auf die Bilanzsumme zum 31.12.2023





**Einzureichende Unterlagen zur Offenlegung, Erklärungen und Angaben**

Die Übersicht zeigt den Umfang der einzureichenden Unterlagen, Erklärungen und Angaben unter Berücksichtigung der rechtsformspezifischen Besonderheiten sowie der größenabhängigen Erleichterungen für kleine Gesellschaften.

	<b>Kleine Gesellschaften</b>	<b>Mittelgroße Gesellschaften</b>	<b>Große Gesellschaften</b>
Jahresabschluss <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bilanz</li> <li>• Gewinn- und Verlustrechnung</li> <li>• Anhang</li> </ul>	<input checked="" type="checkbox"/> <input (1)<br="" type="checkbox"/> <input (2)="" (3)="" <="" checked="" td="" type="checkbox"/> <td> <input checked="" type="checkbox"/>  <input checked="" type="checkbox"/>  <input checked="" type="checkbox"/> </td> <td> <input checked="" type="checkbox"/>  <input checked="" type="checkbox"/>  <input checked="" type="checkbox"/> </td>	<input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/> <input checked="" type="checkbox"/>
Lagebericht	<input (4)<="" td="" type="checkbox"/> <td><input checked="" type="checkbox"/></td> <td><input checked="" type="checkbox"/></td>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> <td><input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> </td>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/>
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses	<input type="checkbox"/>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> <td><input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/> </td>	<input (5)="" (6)<="" checked="" td="" type="checkbox"/>
Bestätigungsvermerk (nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Bericht des Aufsichtsrats (nur bei AG)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Datum der Feststellung (Billigung) des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Verpflichtungen nach Gesellschaftsvertrag oder Satzung (§ 325 Abs. 5 HGB)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Spezialvorschriften nach anderen Gesetzen	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>



- (1) Kleine Gesellschaften müssen keine Gewinn- und Verlustrechnung einreichen.
- (2) Bei kleinen Gesellschaften können im Anhang die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen.
- (3) Kleine Kapitalgesellschaften, die die Größenmerkmale des § 267a HGB nicht überschreiten (Kleinstkapitalgesellschaften), brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern. Stattdessen sind bestimmte Angaben „unter der Bilanz“ zu machen.
- (4) Keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichts; daher keine Verpflichtung zur Einreichung.
- (5) Mit Änderung BilRUG ab 2016 Pflicht bei Jahresabschlüssen ab 2016.
- (6) Mit Änderung BilRUG ab 2016 Pflicht bei Jahresabschlüssen ab 2016.



## 2. Offenlegung des Jahresabschlusses jetzt beim Unternehmensregister

Durch die Einordnung in eine kleinere Kapitalgesellschaftsgröße können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses ergeben (siehe unter 1.). Eine Neuregelung gibt es nach dem MicroBilG für Kleinunternehmen (siehe nachfolgend unter 3.). Die Jahresabschlüsse waren bis zum Abschlussstichtag 31.12.2021 im elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen.

Mit Inkrafttreten des Gesetzes zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie (DiRUG) am 01.08.2022 ändern sich doch nun zwei gravierende Dinge:

- Mediumsänderung der Offenlegung

Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte mit einem Geschäftsjahr nach dem 31.12.2021 sind anstatt dem Bundesanzeiger nun dem Unternehmensregister zu übermitteln. Abschlüsse für Geschäftsjahre vor dem 01.01.2022 sind weiterhin an den Bundesanzeiger zu übertragen.

- Pflicht zur elektronischen Identifikation

Mit der Änderung des Offenlegungsmediums ist auch die Pflicht zur einmaligen elektronischen Identitätsprüfung für den Übermittler verbunden. Das heißt, ohne vorherige Identifikation der tatsächlich übermittelnden Person wird mit Inkrafttreten des DiRUG kein Jahresabschluss mit Geschäftsjahresende nach dem 31.12.2021 offengelegt werden können.

Zur Identifikation als Übermittlungsberechtigter stehen drei Identifizierungsverfahren bereit:

- ein automatisches videogestütztes Identifizierungsverfahren,
- ein begleitetes videogestütztes Identifizierungsverfahren und
- die eID (d. h. elektronischer Personalausweis mit aktivierter Online-Ausweisfunktion)

Auf der Website [www.publikations-plattform.de](http://www.publikations-plattform.de), auf welcher die Registrierung vorgenommen werden muss, befindet sich eine ausführliche Arbeitshilfe für die Registrierung (<https://publikations-plattform.de/reg/D001.pdf>). Mittels dieser ist der Registrierungs- und Identitätsvorgang zügig abwickelbar. Nach der Identifizierung wird ein Identifizierungskennzeichen (ID-Code/Secret) erteilt, welches bei der Übermittlung der Unterlagen notwendig wird.



Sobald dann die Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte sowohl über die jeweiligen Softwaretools als auch auf der Website des Unternehmensregisters übermittelt werden, hat sich der Einreichende dann mittels des Identifizierungskennzeichens eindeutig zu identifizieren.

Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk sind nach § 325 HGB gemeinsam innerhalb der entsprechenden Fristen offenzulegen. Es ist nicht mehr zulässig, zunächst einen ungeprüften Jahresabschluss einzureichen, um Offenlegungsfristen einzuhalten. Zudem sind die festgestellten Abschlüsse offenzulegen. Falls der Jahresabschluss oder der Lagebericht geändert wird, ist die Änderung gesondert offenzulegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesministerium der Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2022 sind also spätestens bis zum 31.12.2023 einzureichen, wenn das Wirtschaftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist.

Zu beachten ist, dass bei den Jahresabschlüssen auch das Feststellungsdatum mit zu veröffentlichen ist. Das Feststellungsdatum ist das Datum, an dem die Gesellschafterversammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn- / Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafterversammlung).

Nach den §§ 331 ff. HGB sind Verstöße gegen Vorschriften zur Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen sanktionsbewehrt. Das Bundesamt für Justiz kann Ordnungsgelder festsetzen, um die Offenlegungspflichten der §§ 325, 325a HGB zu erzwingen. Die Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH prüft die fristgerechte und vollständige Einreichung der Unterlagen und unterrichtet bei fehlerhafter Offenlegung von Amts wegen das Bundesamt für Justiz.

Eine falsche Offenlegung, z. B. der Jahresabschluss wird vollständig formal eingereicht, ist materiell aber lückenhaft (z. B. Anhang ohne Angaben zu Restlaufzeiten), stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und führt bei vorsätzlichem Verhalten zu einer Geldbuße bis zu EUR 50.000,00. Werden die Verhältnisse der Kapitalgesellschaft im Jahresabschluss oder Lagebericht unrichtig wiedergegeben oder verschleiert, so kann eine Geldstrafe oder Freiheitsstrafe festgesetzt werden.



### **Mindestordnungsgeld**

Wer seine Jahresabschlussunterlagen nicht oder nicht fristgerecht offengelegt hat, muss grundsätzlich mit einem Ordnungsgeld von mindestens EUR 2.500,00 rechnen. Maßgeblich ist das Datum der Einreichung – es besteht keine Möglichkeit der Fristverlängerung. Die Offenlegung muss binnen 12 Monaten nach dem Abschlussstichtag erfolgen. Der Höchstbetrag beträgt weiter EUR 25.000,00 (evtl. auch mehrfach, d. h., man kann sich hier nicht „freikaufen“). Das Verfahren setzt sich so lange fort, bis alle Unterlagen offengelegt sind oder die Unterlassung gerechtfertigt wird. Damit gibt es keine Höchstgrenze für die Ordnungsgelder insgesamt.

Die Mindestordnungsgelder wurden bei Kleinstkapitalgesellschaften nach MicroBilG auf EUR 500,00 und bei kleinen Kapitalgesellschaften auf EUR 1.000,00 herabgesetzt, wenn die Sechswochenfrist zwar nicht eingehalten wird (also verspätet), jedoch die Offenlegung vor Tätigwerden des Bundesamtes für Justiz nachgeholt wird. Ist das Ordnungsgeld bereits festgesetzt, dann kann keine Herabsetzung mehr erfolgen.

### **Zulassung einer Rechtsbeschwerde**

Gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz kann Beschwerde beim Landgericht Bonn eingelegt werden.





### 3. Hinterlegung für Kleinunternehmen

Kleinunternehmen sind solche, die an den letzten zwei Bilanzstichtagen zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten. Sie können Offenlegungserleichterungen in Anspruch nehmen (Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten sowie Verzicht auf Anhang). Es kann eine Hinterlegung beim Unternehmensregister erfolgen, sodass die Daten nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden. Mit einem Hinterlegungsauftrag geht das Erfordernis einher, gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers zu erklären, dass mindestens zwei der drei in § 267a Abs. 1 HGB genannten Größenmerkmale an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen nicht überschritten werden. Die Erklärung ist formlos abzufassen.

- Bilanzsumme: TEUR 350
- Jahresumsatz: TEUR 700
- im Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer

#### **Die Bilanz für Kleinstkapitalgesellschaften**

Das MicroBilG sieht für Kleinstkapitalgesellschaften die Aufstellung einer gegenüber der Bilanz von kleinen Kapitalgesellschaften nochmals verkürzten Bilanz vor. Danach sind hier mindestens die mit Buchstaben laut HGB bezeichneten Posten anzugeben.

#### **Die Angaben unter der Bilanz**

Kleinstkapitalgesellschaften können auf den Anhang verzichten, wenn folgende Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden:

- die in § 251 und § 268 Abs. 7 HGB genannten Angaben (Haftungsverhältnisse)
- die in § 285 Nr. 9c HGB genannten Angaben (an die Organe gewährte Vorschüsse/ Kredite sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse)
- im Falle einer AG/KGaA die in § 160 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AktG genannten Angaben (Bestand eigener Aktien)



Hier können neben den drei in § 264 Abs. 1 S. 5 HGB genannten Angaben noch weitere Pflichten aus anderen Vorschriften hinzukommen:

- Haftungsverhältnisse (Verbindlichkeiten aus der Begebung von Wechseln, aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften und aus Gewährleistungsverträgen sowie Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten)
- Vorschüsse/Kredite an Geschäftsführer/Aufsichtsrat sowie zugunsten dieser Personen eingegangene Haftungsverhältnisse
- Bestand eigener Aktien (bei AG/KGaA – ab BilRUG KGaA nicht mehr)
- Ausleihungen/Forderungen/Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern
- Angaben zu Pensionsverpflichtungen bei Altzusagen und mittelbaren Zusagen
- Inanspruchnahme der 15-jährigen Übergangsregelung bei Pensionsverpflichtungen
- Angaben zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, in denen durch die kumulierte Darstellung der Bilanz und GuV kein ausreichender Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt wird (z. B., wenn hohe Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern Eigenkapitalersatz darstellen)
- Befreiung von der Pflicht zur (Teil-)Konzernrechnungslegung
- Schlusserklärung zum Abhängigkeitsbericht



#### **4. Corona – Folgen für die Rechnungslegung**

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat drei fachliche Hinweise veröffentlicht, die sich damit befassen, welche Folgen das Virus auf die Rechnungslegung (HGB/IFRS) hat.

- Teil 1 dreht sich um die Auswirkungen der Coronapandemie auf ausgewählte Aspekte der HGB- und IFRS-Rechnungslegung für Abschlüsse und Lageberichte und deren Prüfung. (Stand 04.03.2020)
- Teil 2 baut auf diesem Hinweis auf bzw. ergänzt ihn, u. a. um die Auswirkungen auf Abschlüsse und Lageberichte für Berichtsperioden, die nach dem 31.12.2019 enden, und um ausführlichere Hilfestellungen zum Prüfungsprozess. Soweit die Ausführungen im Hinweis vom 04.03.2020 auch Relevanz für Berichtsperioden haben, die nach dem 31.12.2019 enden, wird – um Wiederholungen zu vermeiden – auf diese verwiesen. (Stand 25.03.2020)
- Teil 3 ergänzt die vorangegangenen Teile um weitere Hinweise u. a. zu ausgewählten Zweifelsfragen zu den Auswirkungen auf die Rechnungslegung nach HGB und IFRS sowie zu den Auswirkungen auf die Prüfung. (Stand 06.04.2021)

Eine Auswirkung kann sich insbesondere auch auf die Anhangs- und Lageberichterstattung ergeben.

Im Anhang ist zu berichten:

- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie deren Änderungen (Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, bestandsgefährdende Risiken, öffentliche Hilfsmaßnahmen, Going-Concern-Prämisse)
- Restlaufzeiten von Verbindlichkeiten (Änderungen?)
- außerbilanzielle Geschäfte und sonstige finanzielle Verpflichtungen, geänderte Finanzlage und daher geänderte Bedeutung, Auswirkungen auf die Liquiditätslage
- Gründe für die Unterlassung einer außerplanmäßigen Abschreibung wegen einer voraussichtlich nicht dauernden Wertminderung von Finanzanlagen
- Risikoänderung wegen Inanspruchnahme aus Haftungsverhältnissen (Rückstellungsansatz?)
- Aufwendungen von außerordentlicher Größenordnung oder Bedeutung (Sanierungsmaßnahmen)
- Nachtragsbericht



Im Lagebericht ist zu berichten:

- Ferner ist im Lagebericht die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern, zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben.
- Prognosezeitraum mindestens ein Jahr, gerechnet vom letzten Abschlussstichtag
- Bei außergewöhnlich hoher Unsicherheit reichen komparative Prognosen aus („Der Umsatz sinkt“).



**5. Ertragsteuerliche Behandlung von Gesellschafterdarlehen, Bürgschaftsregress- und vergleichbaren Forderungen**

Das BMF-Schreiben vom 07.06.2022 zu § 17 Abs. 2a EStG gibt für die Praxis brauchbare Hinweise zur Behandlung nachträglicher Anschaffungskosten bei ausgefallenen Finanzierungshilfen des Gesellschafters. Bemerkenswert ist, dass die Finanzverwaltung in den Rz. 11 ff. auch nach der Einfügung des § 17 Abs. 2a EStG zur Bestimmung der Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten an den im BMF-Schreiben vom 21.10.2010 differenzierten vier Fallgruppen zur Rechtslage vor der Änderung der Rechtsprechung festhält, wonach nur bei Krisen- und Finanzplandarlehen sowie bei krisenbestimmten Darlehen nachträgliche Anschaffungskosten in Höhe des Nennwerts berücksichtigt werden können.

Stehen gelassene Darlehen sollen nur in Höhe des im Zeitpunkt des Kriseneintritts werthaltigen Teils der Darlehensforderung zu nachträglichen Anschaffungskosten führen. Abzuwarten bleibt, ob der BFH diese Verwaltungsauffassung in der anhängigen Revision gegen das Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 04.06.2021 bestätigt. Abgesehen von dem Hinweis auf die sinngemäße Anwendung der steuerlichen Behandlung von Darlehensverlusten enthält das BMF-Schreiben vom 07.06.2022 leider keine weiteren Ausführungen zum Ausfall von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen. Es enthält aber nützliche Hinweise zur Berücksichtigung von Gesellschafterdarlehen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sowie zur Begrenzung der Verlustverrechnung nach § 20 Abs. 6 S. 6 EStG im Zusammenspiel mit dem geänderten § 32d Abs. 2 Nr. 1 S. 1 Buchst. b EStG.



## **6. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2022 ist elektronisch zu übermitteln**

Übertragen werden müssen nach § 5b Abs. 1 EStG Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz, und zwar entweder die Handelsbilanz mit steuerlicher Überleitungsrechnung oder die Steuerbilanz. Betroffen sind davon Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte, Personen- und Kapitalgesellschaften, Vereine, Betriebe gewerblicher Art etc. Die Übertragung ist größenunabhängig. Die maßgebliche Steuertaxonomie ist unter [www.estuer.de](http://www.estuer.de) veröffentlicht worden. Sie wird permanent angepasst.

Mit den Taxonomien 6.5 (14.04.2021) und 6.6 (02.05.2022) wurden weitere Erweiterungen sowie branchenspezifische und technische Ergänzungen vorgenommen.

- Anpassungen bei Positionen für eine optimierte steuer- und handelsrechtliche Abbildung von stillen Beteiligungen
- Anpassungen zur (steuerbilanziellen) Abbildung und Bewertung von Anteilen an Personenhandelsgesellschaften
- Für die Bilanz wurden Anpassungen vorgenommen, damit für steuerrechtliche Zwecke nur Drohverlustrückstellungen im Zusammenhang mit Bewertungseinheiten übermittelt werden können.
- Für die GuV wurde eine eigene Position „sonstige betriebliche Aufwendungen (GKV), Veräußerungskosten bei Anteilen an Kapitalgesellschaften“ geschaffen.
- Im Bereichsteil „steuerliche Gewinnermittlung“ wurden für Einzelgewerbetreibende und Personengesellschaften/Mitunternehmerschaften Positionen zu Ab- und Zurechnungen nach §§ 4c, 4d und 4e EStG ergänzt.
- Ferner wurde für Investitionsabzugsbeträge eine neue Position „Hinzurechnungen aus dem 4. vorangegangenen Wirtschaftsjahr“ ergänzt.

Auf [www.estuer.de](http://www.estuer.de) kann ein Vergleichsdokument zwischen der aktuellen Taxonomie und der Vor-Taxonomie aufgerufen werden. Darin sind die Veränderungen u. a. farblich dargestellt. Dieses Dokument dient dazu, die Änderungen zu identifizieren und zu prüfen, welche Anpassungen bei der Erstellung der E-Bilanz erforderlich sind.

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



## **7. Umsatzsteuerfreiheit bestimmter Leistungen von Sportvereinen nun auch vom BFH teilweise abgelehnt**

Nachdem er zwischenzeitlich an den EuGH verwiesen wurde, hat nun ein langjähriges Verfahren über die Steuerbarkeit weiterer Leistungen gegen gesondertes Entgelt eines nicht als gemeinnützig anerkannten Vereins sein Ende gefunden.

Gemäß Art. 132 Abs. 1 (m) MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben.

Weiterhin heißt es in Art. 133 (a) MwStSystRL, dass die Mitgliedstaaten die Gewährung der Befreiungen nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. b, g, h, i, l, m und n für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer der folgenden Bedingungen abhängig machen können:

- Die betreffenden Einrichtungen dürfen keine systematische Gewinnerzielung anstreben.
- Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistung verwendet werden.

Art. 134 MwStSystRL regelt den Ausschluss der Steuerbefreiung für den Fall, dass die Umsätze aus Dienstleistungen nicht unerlässlich sind sowie im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden.

Unklar war, ob sich Einrichtungen ohne Gewinnstreben unmittelbar auf diese Bestimmungen berufen können, und wenn ja, ob es sich bei dem Begriff „Einrichtung ohne Gewinnstreben“ um einen autonom unionsrechtlichen Begriff handelt oder die Mitgliedstaaten befugt sind, das Vorliegen einer derartigen Einrichtung von Bedingungen wie § 52 i. V. m. § 55 AO abhängig zu machen. In dem Zusammenhang auch, ob eine Einrichtung ohne Gewinnstreben über Regelungen für den Fall ihrer Auflösung verfügen muss, nach denen sie ihr dann vorhandenes Vermögen auf eine andere Einrichtung ohne Gewinnstreben zur Förderung von Sport und Körperertüchtigung zu übertragen hat.



Dem EuGH zufolge (C-488/18) hat Art. 132 Abs. 1 (m) MwStSystRL keine unmittelbare Wirkung, sodass sich eine Einrichtung ohne Gewinnstreben vor den nationalen Gerichten nicht unmittelbar darauf berufen kann.

Jedoch handelt es sich bei einer „Einrichtung ohne Gewinnstreben“ tatsächlich um einen autonom unionsrechtlichen Begriff, wodurch vermieden werden soll, dass jeder Mitgliedstaat solche Begriffe unterschiedlich auslegt.

Ob es sich im Einzelfall um eine Einrichtung ohne Gewinnstreben handelt, ist anhand der mit ihr verfolgten Ziele zu beurteilen. Voraussetzung ist, dass sie während ihres gesamten Bestehens und auch bei ihrer Auflösung für ihre Mitglieder keine Gewinne erwirtschaftet. Das schließt ein, dass sie nach erfolgter Auflösung die durch ihre gesamten Tätigkeiten erzielten Gewinne nicht an ihre Mitglieder verteilen darf.

Der BFH änderte daraufhin seine Rechtsprechung. Mit seinem Urteil vom 12. Mai 2022 führt er an, dass für die Leistungen im Bereich der Veranstaltungsstartgelder zwar eine Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 22b UStG in Betracht kommen kann, diese aber zu versagen ist, wenn es sich nicht um eine Einrichtung ohne Gewinnstreben im Sinne des Art. 132 Abs. 1 (m) MwStSystRL handelt. Ebenso ist grundsätzlich die Steuerfreiheit für entgeltliche Leistungen zu versagen, welche durch den allgemeinen Mitgliedsbeitrag abgegolten werden, wenn diese nicht unter § 4 Nr. 22b UStG fallen.





## **8. Steuerliche Behandlung satzungsdurchbrechender Beschlüsse**

Die in einer GmbH erwirtschafteten Gewinne können an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Obwohl dies üblicherweise erst nach Feststellung des Bilanzgewinns geschieht, haben GmbH-Gesellschafter die Möglichkeit, eine Vorabausschüttung des Gewinns durchzuführen. Dann gilt wie bei jeder Gewinnausschüttung: Enthält der Gesellschaftsvertrag keine gesonderte Regelung zur Gewinnverteilung, bestimmt § 29 Abs. 3 S. 1 GmbHG, dass die Gewinne im Verhältnis der Geschäftsanteile verteilt werden.

Gem. § 29 Abs. 3 S. 2 GmbHG kann in der Satzung aber auch eine von den Geschäftsanteilen abweichende Gewinnverteilung vereinbart werden. Laut bisheriger Rechtsprechung wurden solche sogenannten inkongruenten Gewinnausschüttungen nur bei Vorliegen einer entsprechenden Satzungsregelung steuerlich anerkannt (vgl. BMF-Schreiben v. 17.12.2013, BStBl 2014, S. 63). Dem hat der BFH mit Urteil vom 28.09.2022 widersprochen.

In dem Streitfall war der Kläger X Geschäftsführer und zu 50 % Gesellschafter der K-GmbH. Weiterer Gesellschafter der K-GmbH zu 50 % war die T-GmbH, deren alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ebenfalls X war. Der Gesellschaftsvertrag enthielt keine Regelung zur Gewinnverteilung und auch keine satzungsmäßige Öffnungsklausel über eine von den Beteiligungsverhältnissen abweichende Gewinnverteilung.

In den Streitjahren 2012 - 2015 fasste die Gesellschafterversammlung jeweils einstimmig Vorabgewinnausschüttungsbeschlüsse. Dabei wurden die Vorabausschüttungen nur an die T-GmbH (und nicht auch zu 50 % an X als Mitgesellschafter) verteilt und ausgezahlt. Das beklagte Finanzamt vertrat die Auffassung, die Vorabausschüttungen beruhten wegen der inkongruenten Verteilung auf zivilrechtlich nichtigen Ausschüttungsbeschlüssen und seien X entsprechend seiner Beteiligungsquote hälftig zuzurechnen und als verdeckte Gewinnausschüttung im Rahmen der Kapitalerträge gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG zu versteuern.

Dem entgegen entschied das Finanzgericht, dass punktuell gegen die gesetzliche Gewinnverteilung verstoßende Beschlüsse über Vorabgewinnausschüttungen zivilrechtlich und damit auch steuerrechtlich wirksam seien. Die Revision des Finanzamtes wurde zurückgewiesen, da der BFH (28.09.2022, VIII R 20/20) die Auffassung des Finanzgerichtes teilte.

Der BFH stellte klar, dass von der Satzung abweichende Gesellschafterbeschlüsse mit Dauerwirkung nichtig sind, wenn nicht alle Bestimmungen einer Satzungsänderung (notarielle



Beurkundung, Eintragung ins Handelsregister) eingehalten werden. Hiervon abzugrenzen sind allerdings satzungsdurchbrechende punktuelle Beschlüsse, durch die die Satzung nicht mit Wirkung für die Zukunft geändert werden soll. Solche Beschlüsse sind nicht nichtig, sondern lediglich bei der GmbH anfechtbar. Da im Streitfall allerdings sämtliche Gesellschafter einstimmig der inkongruenten Gewinnverteilung zugestimmt haben, kann der Beschluss nicht angefochten werden.

In der Konsequenz handelt es sich im Streitfall um eine offene Gewinnausschüttung, im Rahmen derer dem Gesellschafter X kein Gewinn zugeflossen ist (sondern nur der T-GmbH). Somit scheidet für X eine Kapitalversteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 und 2 EStG aus. Weiterhin liegt kein Gestaltungsmissbrauch vor, da für X kein steuerlicher Vorteil entstanden ist, denn er hat die Versteuerung der Kapitaleinkünfte irgendwann bei einer späteren Ausschüttung der T-GmbH nachzuholen.

Auch wenn dieses Urteil für die Abwehr von Ansprüchen des Finanzamts gut ist, empfiehlt es sich, die Satzung an die geplanten Handlungen anzupassen, um etwaige Konfrontationen zu vermeiden.



## 9. **Auslegung der Begriffe „Überführung“ bzw. „Übertragung“ im Rahmen der erweiterten Gewerbesteuerkürzung**

Sich mit der Bedeutung von Begrifflichkeiten auseinanderzusetzen mag auf den ersten Blick trivial erscheinen, kann aber in der Praxis von großem Wert sein, denn wie so oft im Steuerrecht sind es die Feinheiten, die den Unterschied ausmachen. Es überrascht nicht, dass die Finanzämter hin und wieder selbst aufgrund einer missverständlichen Auslegung ebensolcher Details Entscheidungen zuungunsten des Steuerpflichtigen treffen. Beispiele hierzu bietet die Rechtsprechung freilich genug.

Dies verdeutlicht der BFH mit einem Urteil aus 2021, welches einmal mehr ein Missverständnis aus dem Weg räumt. Gegenstand ist die erweiterte Gewerbesteuerkürzung im Falle eines Formwechsels von einer Personen- in eine Kapitalgesellschaft zu Buchwerten.

Nach § 9 Nr. 1 S. 5 Nr. 2 GewStG ist die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG ausgeschlossen, soweit der Gewerbeertrag Gewinne aus der Aufdeckung stiller Reserven aus Grundbesitz enthält, der innerhalb von drei Jahren vor der Aufdeckung der stillen Reserven zu einem unter dem Teilwert liegenden Wert in das Betriebsvermögen des aufdeckenden Gewerbebetriebs überführt oder übertragen worden ist, und soweit diese Gewinne auf bis zur Überführung oder Übertragung entstandene stille Reserven entfallen. Schon 2005 hatte der BFH festgestellt, dass ein Formwechsel von einer Personen- in eine Kapitalgesellschaft ein tauschähnlicher entgeltlicher Rechtsträgerwechsel ist, der grundsätzlich unter diese Norm fällt. Jedoch hält er nun auch fest, dass die Begriffe „Überführung“ bzw. „Übertragung“ im Zusammenhang mit § 4 Abs. 2 S. 3 UmwStG zu werten sind. Demnach ist der Zeitraum der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen der übertragenden Gesellschaft der übernehmenden Gesellschaft anzurechnen.

Wenn also, wie aktuell verhandelt, die durch formgewechselte Personengesellschaft entstandene Kapitalgesellschaft ein Grundstück veräußert, welches mehr als drei Jahre im Betriebsvermögen der ursprünglichen Gesellschaft war, ist die erweiterte Kürzung zu gewähren.



## **10. Option zur Körperschaftsteuer für Personengesellschaften**

Mit der Einführung einer Optionsmöglichkeit zur Körperschaftsteuer soll die internationale Wettbewerbsfähigkeit von Familienunternehmen verbessert werden. Im Kern geht es darum, dass Personengesellschaften künftig auf Wunsch wie Kapitalgesellschaften behandelt werden können, ohne dafür ihre Rechtsform ändern zu müssen. Auch auf die zivilrechtliche Haftung der Gesellschafter und die Haftung nach §§ 71, 74 AO hat die Optionsmöglichkeit keinen Einfluss. Dies ist insbesondere auch in Bezug auf den konkreten Vorgang des Wechsels der Besteuerung wichtig.

Der im letzten Jahr am 25.06.2021 durch den Bundesrat verabschiedete neue § 1a KStG soll erstmals für das VZ 2022 von Unternehmen in den Rechtsformen OHG, KG, PartG sowie GmbH & Co. KG elektronisch beim zuständigen Finanzamt beantragt werden können. Der Antrag ist spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres zu stellen, ab dem optiert werden soll, und ist unwiderruflich. Da die Optierung die Besteuerung der Gesellschafter ändert, ist hierfür ein mehrheitlicher Gesellschaftsbeschluss erforderlich.

Aufgrund einer solchen Option gelten für das betreffende Unternehmen alle Regelungen im KStG, EStG, GewSt, UmwStG, InvStG und AStG, soweit diese für Körperschaften gelten. Jedoch werden solche Regelungen ausgeschlossen, die ausdrücklich nur für vollwertige Körperschaften gelten oder sinngemäß nur für solche gelten können, zum Beispiel weil sie das Nennkapital betreffen. Somit werden aus steuerlicher Sicht die bisherigen Mitunternehmer weitgehend so behandelt wie die Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft mit weiteren steuerlichen Folgen.

Sondervergütungen der Personengesellschafter wie beispielsweise ein Gewinnvorab mutieren dadurch zu lohnsteuerpflichtigen Leistungen, Entnahmen gelten fortan als offene bzw. verdeckte Gewinnausschüttungen, welche dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen. Vorsicht ist geboten bei der Überlassung von Wirtschaftsgütern, weil künftig eventuell die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung gegeben sein könnten.

Steuerrechtlich ist die Optierung einem Formwechsel i. S. d. § 1 Abs. 3 Nr. 3 UmwStG gleichzusetzen. Daher liegt grundsätzlich ein Veräußerungsvorgang sämtlicher funktional wesentlicher Betriebsgrundlagen zu Buchwerten vor und ist damit grundsätzlich ertragsteuerneutral.



Besondere Vorsicht ist in den Fällen geboten, in denen Sonderbetriebsvermögen vorliegt, hier sind unter Umständen vorbereitende Maßnahmen erforderlich, um die ungewollte Aufdeckung stiller Reserven zu vermeiden und so zu gewährleisten, dass eine steuerneutrale Optimierung erreicht werden kann.

Weiterhin ist zu beachten, dass das im Einbringungszeitpunkt ausgewiesene Eigenkapital in Ermangelung von Nennkapital i. S. d. § 27 Abs. 1 S. 1 KStG auf dem steuerlichen Einlagekonto der optierenden Gesellschaft ausgewiesen wird. Das variable Gesellschafterkonto wird jedoch nicht zu Eigenkapital umgewandelt.

Mit § 1a Abs. 4 KStG wurde eine Rückoption zur Versteuerung als echte Personengesellschaft geschaffen. Auch diese ist vor Beginn des betreffenden Wirtschaftsjahres zu beantragen. Wiederum gelten die Regelungen zum Formwechsel nach dem UmwStG. Er enthält zudem eine automatische Rückoption für den Fall, dass die Voraussetzungen für die Option entfallen (z. B. bei zivilrechtlicher Beendigung der Gesellschaft oder Umwandlung zu einer GbR).

Die persönlichen Voraussetzungen der Zulässigkeit der Option müssen jährlich nachgewiesen werden, sonst unterstellt die Finanzverwaltung, dass diese unzulässig war, was die gleichen Wirkungen entfaltet wie eine Rückoption. Alle Fälle der freiwilligen oder unfreiwilligen Rückoption können unter Umständen (insbesondere innerhalb der ersten sieben Jahre aufgrund von Sperrfristregelungen) fatale steuerliche Folgen auslösen, da es zu einer Besteuerung der stillen Reserven im Zeitpunkt der erstmaligen Optionsausübung kommen könnte.

Bezüglich der vielen Feinheiten, die aus dem Gesetz resultierten, sei auf das BMF-Schreiben vom 10. November 2021 verwiesen. Bereits zuvor hatte der Deutsche Steuerberaterverband e.V. in seiner Stellungnahme S 08/21 vom 29.10.2021 die wichtigsten Problembereiche dieses Entwurfs aufgegriffen und beschrieben.

In jedem Fall sollte man nicht nur anhand der augenscheinlichen Vorteile entscheiden, die das Optionsmodell zur Körperschaftsteuer bietet, zum Beispiel was die Besteuerung stehen gelassener Gewinne betrifft. Vielmehr kommt es auf die Gesamtbetrachtung des Einzelfalls an, da es sonst möglicherweise zu unschönen Begleiterscheinungen kommen kann, wie oben schon angesprochen wurde. Wie zumeist im Steuerrecht sind gerade hierbei viele entscheidende Details zu beachten, die den Rahmen dieser Darstellung sprengen würden.

Daher ist eine sorgfältige Planung und Abwägung aller Begleitumstände in Zusammenarbeit mit dem Steuerberater unabdingbar. Außerdem gilt es, Gesellschafterverträge auf negative



**Steinacker Creutzfeldt**

Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
Rechtsanwalt

Wechselwirkungen zu überprüfen und zu guter Letzt sämtliche Folgen für Gesellschaft und Gesellschafter buchhalterisch und steuerlich korrekt abzubilden.

Erwähnenswert ist an dieser Stelle noch eine voraussichtliche Neuerung ab dem Jahr 2024: Im Zuge des geplanten Wachstumschancengesetzes sollen ab dem 01.01.2024 alle Personengesellschaften die Möglichkeit erhalten, zur Körperschaftsbesteuerung zu optieren (bisher nur Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften). Für das Gesetz ist am 10.11.2023 die Verabschiedung im Bundestag und am 15.12.2023 die Zustimmung im Bundesrat geplant.



## 11. Digitaler Finanzbericht und Rückkanal

Im Zuge der Digitalisierung von Geschäftsprozessen werden Finanzinformationen wie Jahresabschlüsse und Einnahmenüberschussrechnungen heute fast ausnahmslos digital aufbereitet. Auch die Übermittlung an die Finanzverwaltung (E-Bilanz) und den elektronischen Bundesanzeiger (EHUG) erfolgt digital. Bei den Banken und Sparkassen werden bisher jedoch noch Jahresabschlüsse in Papier oder als PDF eingereicht.

Banken und Sparkassen haben, begleitet von den berufsständischen Organisationen der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Anbietern von Buchhaltungssoftware und weiteren Beteiligten, den einheitlichen Standard „Digitaler Finanzbericht“ (DiFin) entwickelt. Damit steht ein effizientes, medienbruchfreies und sicheres Verfahren zur Verfügung.

Die Vorteile sind:

- Der digitale Finanzbericht ist rechtlich dem bisherigen Papierabschluss gleichgestellt.
- sichere Übermittlung
- schnellere Bearbeitungszeit bei Kreditinstituten
- keine Veränderung der Haftungssituation gegenüber der „klassischen“ Vorgehensweise
- Datentiefe und Umfang wie bisher
- Ein standardisierter Ablauf reduziert zeit-, kosten- und arbeitsintensive Rückfragen.

Zur Teilnahme am Verfahren ist lediglich die Abgabe der Teilnahme- und Verbindlichkeitserklärung (TVE) an die Hausbank notwendig. Das entsprechende Formular erhalten Sie bei Ihrer Bank oder Sparkasse. Informieren Sie dann Ihren Steuerberater oder Ihren Wirtschaftsprüfer mit einer Kopie der TVE, damit dieser die elektronische Übermittlung übernehmen kann und eine entsprechende Vereinbarung mit Ihnen geschlossen werden kann. Sie erklären mit der TVE die Verbindlichkeit der übermittelten Jahresabschlüsse. In der TVE ist der Steuerberater/Wirtschaftsprüfer als Übermittler einzutragen, um ihn gegenüber der Bank zu autorisieren.

In der nächsten Ausbaustufe des DiFin-Verfahrens soll der Übertragungsweg zwischen wirtschaftlichen Beratern / Unternehmen und Banken / Sparkassen in beide Richtungen etabliert werden, um auch die Prozesse in den Kanzleien und Unternehmen stärker digital zu unterstützen: der „Rückkanal“. Ziel ist die weitergehende automatisierte Erstellung von Finanzberichten sowie die Bereitstellung qualifizierter Daten für die individuelle Beratung und Planung.



Für diesen Rückkanal werden primär folgende Sachverhalte betrachtet:

- Übermittlung von Kreditparametern sowie Zins- und Tilgungsplänen in strukturierter Form durch die Banken/Sparkassen
- (optional) Übermittlung der Kontokorrentlinie sowie
- (optional) Bereitstellung von Informationen zur Besicherung von Darlehen durch die Banken/Sparkassen





## 12. Einführung eines vorinsolvenzlichen Restrukturierungsverfahrens

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des StaRUG ein vorinsolvenzliches Restrukturierungsverfahren eingeführt, um insolvenzabwendende Sanierungen zu erleichtern. Damit sollen sich Unternehmen auf der Grundlage eines von Gläubigern mehrheitlich angenommenen Restrukturierungsplans sanieren können. Das Unternehmen soll die Verhandlungen zu diesem Restrukturierungsplan selbst führen und den Plan selbst zur Abstimmung stellen können.

Möglich ist das Verfahren im Stadium der drohenden und noch nicht eingetretenen Zahlungsunfähigkeit. Ziel ist die Restrukturierung von Teilen der Passivseite mittels Restrukturierungsplan. Nicht einbeziehbar sind:

Forderungen aus Arbeitsverhältnissen inkl. Pensionsverpflichtungen, nachrangige Forderungen / deliktische Forderungen sowie nicht unternehmerische Forderungen (kann Problem bei e. K. sein). Zusätzliche Voraussetzung ist die Zustimmung der planbetroffenen Gläubiger (Summenmehrheit).

Folgende Verfahren werden zur Unternehmenssanierung grob unterschieden:

### **StaRUG**

- drohende Zahlungsunfähigkeit
- kein Insolvenzgeld
- keine Erleichterungen beim Lösen von Dauerschuldverhältnissen

### **Schutzschirm**

- drohende Zahlungsunfähigkeit
- Sanierungsbescheinigung
- Finanzplan (6 Monate)
- Konzept zur Durchführung des Verfahrens
- Kostenvergleich

### **Eigenverwaltung**

- (drohende) Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung
- Finanzplan (6 Monate)
- Konzept zur Durchführung des Verfahrens
- Kostenvergleich



**Regelverfahren**

- (drohende) Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung

Es sollte frühzeitig insolvenzrechtlicher Rat eingeholt werden. Hier kann gegebenenfalls auch der Fachberater für Restrukturierung und Unternehmensplanung (DStV e.V.) weiterhelfen.



### **13. Meldepflichten zum Transparenzregister**

Am 01.08.2021 ist das sogenannte Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung in Kraft getreten. Das Gesetz regelt die Umwandlung des Transparenzregisters von einem Auffangregister, das zumeist auf andere Register wie das Handels-, Genossenschafts-, Vereins- oder Partnerschaftsregister verwies, in ein Vollregister, in das die wirtschaftlich Berechtigten eingetragen werden. Für die Masse der Gesellschaften besteht im Transparenzregister selbst noch kein strukturierter Datensatz in einem einheitlichen Datenformat. Um das Register auch international zu nutzen und um aufzudecken, welche natürlichen Personen hinter international verschachtelten Unternehmensstrukturen stehen, sollen die europäischen Transparenzregister vernetzt werden.

Die Meldepflicht entfiel bisher, wenn die notwendigen Angaben zu den wirtschaftlich Berechtigten aus anderen elektronisch abrufbaren Registern ersichtlich sind. Diese Mitteilungsfunktion gilt zukünftig nicht mehr. Die Übermittlung der Angaben ist jetzt nach vorheriger Registrierung elektronisch über die Internetseite des Transparenzregisters unter Verwendung des dort verfügbaren Formulars vorzunehmen.

Einzutragen ist auch der wirtschaftlich Berechtigte (die natürliche Person, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle eine juristische Person, sonstige Gesellschaft oder eine Rechtsgestaltung letztlich steht). Wirtschaftlich berechtigte Person ist bei juristischen Personen jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar

- mehr als 25 % der Kapitalanteile hält,
- mehr als 25 % der Stimmrechte kontrolliert,
- auf vergleichbare Weise Kontrolle ausübt.

Bei rechtsfähigen Stiftungen jede natürliche Person, die unmittelbar oder mittelbar beherrschenden Einfluss auf eine Vereinigung ausüben kann, die

- Mitglied des Vorstands der Stiftung ist oder die als Begünstigte der Stiftung bestimmt worden ist oder
- als Treugeber, Verwalter von Trusts oder Protektor handelt oder die als Begünstigte der Rechtsgestaltung bestimmt worden ist.

Die zwingende Eintragungspflicht ([www.transparenzregister.de](http://www.transparenzregister.de)) besteht für



- juristische Personen des Privatrechts,
- eingetragene Personengesellschaften (nicht GbR) und
- nicht rechtsfähige Stiftungen und vergleichbare Rechtsgestaltungen.

Einzutragen sind bis zum:

- 31.03.2022: AG, SE, KGaA
- 30.06.2022: GmbH, Genossenschaft, SCE, PartG
- 31.12.2022: alle Übrigen (z. B. OHG, KG)

Anmerkung:

Bußgeldvorschriften bei Verletzung der Meldepflicht bleiben zunächst für 1 Jahr ausgesetzt (z. B. GmbH bis 30.06.2023). Der Bußgeldrahmen geht bis EUR 100.000,00. Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 18. September 2023 ausdrücklich noch einmal auf das drohende Bußgeld hingewiesen.