

Offenlegungsvorschriften für den Jahresabschluss – Vermeidung von Sanktionen

Verschärfte Anforderungen an die Offenlegung und Hinterlegung von Jahresabschlüssen

Christian Zwirner und Michael Vodermeier [1]



WP/StB Prof. Dr. Christian Zwirner, BC-Schriftleiter und Geschäftsführer der Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG, München (E-Mail: christian.zwirner@kleeberg.de; Internet: www.kleeberg.de)



Michael Vodermeier, M.Sc., Mitarbeiter der Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG, München (E-Mail: michael.vodermeier@kleeberg.de)

Jahresabschlüsse offenlegungspflichtiger Unternehmen müssen beim Betreiber des Bundesanzeigers in elektronischer Form eingereicht werden. Bei der Frage, welche Gesellschaften in welchem Umfang offenlegungspflichtig sind, differenziert das HGB mehrfach. Insbesondere für kleinere und mittelgroße Kapitalgesellschaften in der Rechtsform der GmbH und GmbH & Co. KG ist von Bedeutung, welche Erleichterungsmöglichkeiten sie in Anspruch nehmen können. Was sie dabei beachten müssen, um nicht in die „Ordnungsgeldfalle“ zu geraten, machen die Autoren im Einzelnen deutlich.



Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB (insbesondere GmbH & Co. KGs) sind nach § 325 HGB dazu verpflichtet, ihre Rechnungslegungsunterlagen fristgerecht im elektronischen **Bundesanzeiger offenzulegen**, um etwaige Sanktionen zu vermeiden. Seit dem Jahr 2016 sind durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) geänderte und zugleich strengere Offenlegungsvorschriften zu beachten.

1. Fristen zur Offenlegung

Die **allgemeine Frist zur Offenlegung** beträgt für alle ab dem 1.1.2016 beginnenden Geschäftsjahre (gemäß § 325 Abs. 1a HGB) 12 Monate nach dem Abschlussstichtag des offenzulegenden Geschäftsjahres. Die Frist gilt als ge-

Die Kernfragen

- Auf wie viele Monate beläuft sich die Frist zur Offenlegung eines Jahresabschlusses nach dem Abschlussstichtag bei kapitalmarktorientierten und bei nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen?
- Was muss im Einzelnen beim elektronischen Bundesanzeiger offengelegt werden?
- Welche spezifischen Alternativen haben Kleinstkapitalgesellschaften hinsichtlich ihrer Offenlegungspflichten? Wie haben sie sich bei Anfragen des Bundesanzeigers bezüglich der Inanspruchnahme von Offenlegungserleichterungen zu verhalten?
- Auf welche Teile des Jahresabschlusses dürfen kleine Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Offenlegung verzichten, und welche Aufstellungserleichterungen haben sie? Welche wenigen Möglichkeiten verbleiben hierzu noch mittelgroßen Kapitalgesellschaften?

wahrt, sobald die Unterlagen bis zum 31.12. des Folgejahres (bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr) zur Offenlegung bzw. Hinterlegung (bei Kleinstkapitalgesellschaften) beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers eingereicht werden.

Praxishinweis:

Werden die eingereichten Rechnungslegungsunterlagen durch den Bundesanzeiger also erst **nach Ablauf der Frist veröffentlicht**, begründet dies keinen Verstoß der gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft gegen die Offenlegungspflicht. Es kommt dementsprechend nicht darauf an, dass die Unterlagen spätestens 12 Monate nach Abschluss des Geschäftsjahres unter www.unternehmensregister.de für alle Jahresabschlussadressaten einsehbar sind.

Wurden die Unterlagen nicht innerhalb der gesetzlichen Frist eingereicht, so ist dies unverzüg-

lich nach deren Vorliegen nachzuholen. Dies stellt allerdings bereits einen **Verstoß gegen die Offenlegungspflichten** dar, da die Unterlagen damit nicht fristgerecht offengelegt wurden. [2]

Beispiel

Keine Fristwahrung nach dem 31.12. des Folgejahres:

Die Omega GmbH hat ihren Jahresabschluss für 2017 fristgerecht erstellt und die Abschlussprüfung für das Jahr 2017 zu einem zeitlich angemessenen Zeitpunkt begonnen. Während der Abschlussprüfung wurde allerdings der einzige Geschäftsführer der Omega GmbH krank, im Anschluss wurde der beauftragte Abschlussprüfer krank, im Anschluss wurde der beauftragte Abschlussprüfer krank, im Anschluss wurde der beauftragte Abschlussprüfer krank. Damit konnte die Abschlussprüfung nur mit erheblicher zeitlicher Verzögerung abgeschlossen werden. In der Folge wurde eine Feststellung des Jahresabschlusses nicht mehr im Jahr 2018 erreicht. Zum 31.12.2018 kann die Gesellschaft keinen ordnungsgemäß erstellten, geprüften und festgestellten Jahresabschluss offenlegen. Nach erfolgter Feststellung des Abschlusses für das Geschäftsjahr 2017 im Jahr 2019 ist nun die Offenlegung unverzüglich durchzuführen. Die Unterlagen werden noch am Tag der Feststellung elektronisch an den Bundesanzeiger übermittelt.

Folge:

Die nicht fristwahrende (da zu späte) Offenlegung stellt einen Verstoß gegen die gesetzlichen Vorgaben dar.

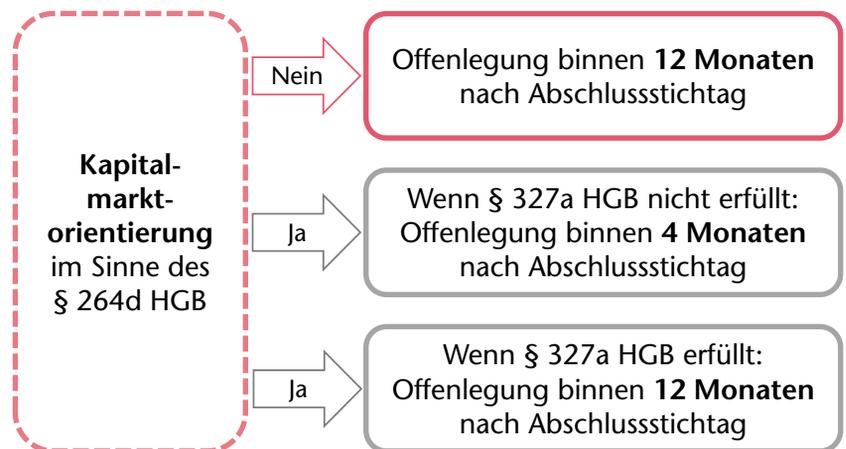


Abb.: Aktuell gültige Offenlegungsfristen

einzureichen, ist damit seit dem Geschäftsjahr 2016 entfallen. Zudem muss der offengelegte Jahres- und Konzernabschluss auch festgestellt bzw. gebilligt sein. Die von den Unternehmen in der Vergangenheit gern genutzte Möglichkeit, die relevanten formalen Offenlegungserfordernisse durch das Einreichen einer sog. „Nullbilanz“ – einer lediglich aus Nullen bestehenden Bilanz – zu erfüllen, ist mit der Neuregelung des § 325 HGB ebenfalls weggefallen. [3]

Für **nicht-kapitalmarktorientierte** Unternehmen gilt eine allgemeine Offenlegungsfrist von 12 Monaten. Bei **kapitalmarktorientierten** Unternehmen (nach § 264d HGB) verkürzt sich die Offenlegungsfrist auf vier Monate. Eine **Ausnahme** hiervon besteht (nach § 327a HGB) für kapitalmarktorientierte Unternehmen, die ausschließlich zum Handel an einem organisierten Markt zugelassene Schuldtitel im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 3 WpHG mit einer Mindeststückelung von 100.000 € begeben. Bei diesen Unternehmen gilt ebenfalls eine Frist von 12 Monaten.

2. Gesetzlicher Offenlegungsumfang

Für alle Jahresabschlüsse sind seit dem Geschäftsjahr 2016 innerhalb von 12 Monaten offenzulegen:

- der **festgestellte Jahresabschluss** sowie
- – in Abhängigkeit der Unternehmensgröße nach § 267 HGB – der **Lagebericht** und der **Bestätigungs- oder Versagungsvermerk des Abschlussprüfers**.

Die vor BilRUG bestehende Möglichkeit, fristwahrend ungeprüfte Jahres- und Konzernabschlüsse

Praxishinweis:

Die **Abschlussprüfung** muss demnach – in Abhängigkeit von der Prüfungspflicht der Gesellschaft – ebenso wie die anschließende **Feststellung** spätestens ein Jahr nach dem Abschlussstichtag des Geschäftsjahres, auf das sich der Abschluss bezieht, abgeschlossen bzw. erfolgt sein. [4]

Nach § 325 Abs. 1 HGB haben die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften für die Gesellschaft – in Abhängigkeit von deren Rechtsform und Größenklasseneinstufung nach § 267 HGB – folgende Unterlagen **elektronisch** und **in deutscher Sprache** fristwahrend beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers einzureichen:

1. den festgestellten oder gebilligten Jahresabschluss, den Lagebericht und den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung sowie
2. den Bericht des Aufsichtsrats und die nach § 161 AktG (Erklärung zum *Corporate Governance Kodex*) vorgeschriebene Erklärung.

Beispiel Offenlegung in deutscher Sprache:

Die Alpha GmbH ist eine deutsche Kapitalgesellschaft und zugleich Tochterunternehmen einer finnischen Muttergesellschaft. Die Alpha GmbH erstellt ihren Jahresabschluss in finnischer Sprache und legt diesen ansonsten gemäß § 325 HGB fristgerecht offen.

Folge:

Da der Jahresabschluss nicht in deutscher Sprache verfasst ist, ist die Offenlegung nicht fristwährend erfolgt.

Der vorstehende Umfang ist dabei gleichermaßen auf den **Konzernabschluss** anzuwenden (§ 325 Abs. 3 HGB). Hierzu werden für die Offenlegung bestimmte Rechnungslegungsunterlagen im Zusammenhang mit der Befreiung nach § 264 Abs. 3 HGB verlangt (siehe Praxishinweis), um eine Mehrfachoffenlegung zu vermeiden.

3.1. Kleinstkapitalgesellschaften

Kleinstkapitalgesellschaften können ihrer Offenlegungspflicht nach § 326 Abs. 2 HGB – neben der Offenlegung des Jahresabschlusses – auch durch eine dauerhafte **Hinterlegung der Bilanz** beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers nachkommen. Wird von dieser Erleichterung Gebrauch gemacht, sind allerdings gewisse Angaben unter der Bilanz aufzunehmen (insbesondere Ausweis der Haftungsverhältnisse). [6]

Praxishinweis:

Die **Hinterlegung** ist **nur für den Jahresabschluss** vorgesehen. Eine zum Konzernabschluss verpflichtete Kleinstkapitalgesellschaft unterliegt hinsichtlich ihres Konzernabschlusses hingegen den Offenlegungspflichten des § 325 HGB.



Alle Jahre wieder:
Streitthema Offenlegung – Publizitätsverhalten zwischen Theorie und Praxis:

Dilßner/Müller:
BC 12/2017, S. 564 ff.

www.bcbeckdirekt.de

bc 2017, 564

Praxishinweis:

Hat das Mutterunternehmen bereits einzelne oder alle in § 264 Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 HGB genannten Unterlagen in deutscher oder englischer Sprache offengelegt (z.B. Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss und Konzernlagebericht des Mutterunternehmens), ist das **Tochterunternehmen** von der **Pflicht zur Offenlegung befreit**, sofern es im Bundesanzeiger unter den Tochterunternehmen aufgelistet ist. [5]

Holdingsgesellschaften, Investmentgesellschaften im Sinne des § 1 Abs. 11 KAGB (Kapitalanlagegesetzbuch) und Unternehmensbeteiligungsgesellschaften im Sinne des § 1a Abs. 1 UBGG (Gesetz über Unternehmensbeteiligungsgesellschaften) sind aus dem Kreis der Kleinstkapitalgesellschaften **ausgeschlossen** (vgl. § 267a Abs. 3 HGB). Eine **(Finanz-)Holding** ist nach § 267a Abs. 3 Nr. 3 HGB durch zwei Tatbestandsmerkmale gekennzeichnet, die kumulativ erfüllt sein müssen:

1. Einziger Unternehmenszweck besteht im Erwerb, der Verwaltung und Verwertung von Beteiligungen.
2. Es findet kein unmittelbarer oder mittelbarer Eingriff in die Verwaltung der Beteiligung statt, wobei die Ausübung der ihnen als Aktionär oder Gesellschafter zustehenden Rechte außer Betracht bleibt. [7]

Diese Regelung zielt damit vor allem auf die Begrenzung von Erleichterungsmöglichkeiten für **(Finanz-)Holding-Kapitalgesellschaften** ab, die sich bislang mangels eigener Umsatzerlöse sowie

3. Größenabhängige Erleichterungen

Für Kleinst-, kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften sehen § 326 HGB und § 327 HGB **Offenlegungserleichterungen** vor. Zudem ist bei diesen Gesellschaften die **Nachholung von Aufstellungserleichterungen** allein zum Zweck der Offenlegung zulässig. Eine gänzliche Befreiung von der Offenlegung existiert allerdings nicht. Für große Kapitalgesellschaften und Konzernabschlüsse bestehen keine Offenlegungs- und Aufstellungserleichterungen.

Aufstellungserleichterungen

Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften § 326 Abs. 2 HGB	Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften § 326 HGB	Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften § 327 HGB
<ul style="list-style-type: none"> • Verzicht auf Aufstellung des Anhangs, wenn die im Einzelfall notwendigen Angaben unter der Bilanz gemacht werden (§ 264 Abs. 2 HGB) • Aufstellung einer verkürzten GuV (§ 275 Abs. 5 HGB) 	<ul style="list-style-type: none"> • Erleichterungen hinsichtlich der Gliederung der GuV (§ 276 Abs. 1 HGB) • Erleichterungen beim Detaillierungsgrad der Angaben im Anhang (§ 274a HGB, § 288 Abs. 1 HGB). 	<ul style="list-style-type: none"> • Erleichterungen hinsichtlich der Gliederung der GuV (§ 276 Abs. 1 HGB) • Erleichterungen beim Detaillierungsgrad der Angaben im Anhang (§ 288 Abs. 2 HGB).

einer gestaltbaren Anzahl an Mitarbeitern nicht selten als Kleinstkapitalgesellschaft qualifiziert haben. Damit ist eine Gesellschaft, die nicht aktiv in das Tagesgeschäft eingreift, nicht mehr als Kleinstkapitalgesellschaft einzuordnen, auch wenn sie ansonsten die Größenkriterien erfüllt. In der Folge profitieren (Finanz-)Holdings nicht mehr von den Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften.

Praxishinweis:

Die **Einordnung** einer Gesellschaft als Kleinstkapitalgesellschaft im Zusammenhang mit der Beurteilung der Publizitätspflichten (Offenlegung versus Hinterlegung) ist im Einzelfall **gesondert zu prüfen**.

Holding-Gesellschaften, die nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrags die Geschäftsführung der Beteiligungsgesellschaft übernehmen und dabei nachweislich einen operativen Einfluss auf ihre Beteiligungsunternehmen ausüben, sind allerdings weiterhin als Kleinstkapitalgesellschaften anzusehen. Von einer tatsächlichen operativen Einflussnahme auf das Beteiligungsunternehmen ist bereits immer dann auszugehen, wenn eine **Geschäftsführeridentität** zwischen der Holding-Gesellschaft und dem Beteiligungsunternehmen besteht. In diesem Fall übt der bei der operativen Gesellschaft entscheidende Geschäftsführer auch als Geschäftsführer der Holding-Gesellschaft unmittelbaren Einfluss auf die operative Tätigkeit des Beteiligungsunternehmens aus.

Praxishinweis:

Zwischen- oder Finanz-Holdings mit Geschäftsführeridentität werden **weiterhin als Kleinstkapitalgesellschaft** im Sinne des § 267a Abs. 1 HGB behandelt und können die damit einhergehenden Erleichterungsmöglichkeiten in Anspruch nehmen, sofern die entsprechenden Größenkriterien erfüllt sind. [8]

Komplementärgesellschaften sind dann nicht als Finanz-Holding zu qualifizieren, wenn die Komplementärin nach dem gesetzlichen Regelstatut weiterhin als Geschäftsführerin die Geschicke und Belange der Beteiligungsgesellschaft steuert. Der Fokus der Komplementärin liegt in diesem Fall nicht auf der reinen Haftungsübernahme oder der Beteiligungsverwaltung, sondern auf der operativen Geschäftsführung der Beteiligungsgesellschaft. Bei Erfüllen der Größenkriterien kann demnach auch eine Komplementärgesellschaft die Erleichterungen für Kleinstka-

pitalgesellschaften weiterhin in Anspruch nehmen.

Nach § 329 Abs. 2 Satz 1 HGB kann der Bundesanzeiger weitere Unterlagen anfordern, um die Zulässigkeit der Inanspruchnahme der Hinterlegungsmöglichkeit für Kleinstkapitalgesellschaften zu prüfen. Folgende **Unterlagen/Angaben** können vom Bundesanzeiger verlangt werden:

- Angaben zu den Umsatzerlösen (§ 277 Abs. 1 HGB),
- Angaben zur durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer (§ 267 Abs. 5 HGB),
- Angaben zur Eigenschaft als Kapitalgesellschaft im Sinne von § 327a HGB.

Warnhinweis:

Um ein **Ordnungsgeldverfahren** zu vermeiden, muss das Unternehmen innerhalb der gesetzten Frist auf die Anfrage des Bundesanzeigers reagieren. Andernfalls wird vermutet, dass die Erleichterungen nach § 329 Abs. 2 Satz 2 HGB nicht in Anspruch genommen werden dürfen. [9]

3.2. Kleine Kapitalgesellschaften

Bei kleinen Kapitalgesellschaften kann (nach § 326 Abs. 1 HGB) auf eine Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung sowie diesbezüglicher Angaben im Anhang verzichtet werden. Somit ist es für diese ausreichend, die **Bilanz** und einen um die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung **gekürzten Anhang** einzureichen. Zudem besteht für kleine Kapitalgesellschaften die Möglichkeit, – unabhängig vom aufgestellten oder festgestellten Jahresabschluss – Aufstellungserleichterungen betreffend den Jahresabschluss nachzuholen. Diese beziehen sich auf die Gliederung der Bilanz sowie den Detaillierungsgrad der Angaben im Anhang.

Warnhinweis:

Auch für kleine Kapitalgesellschaften gilt: Auf die **Anfrage des Bundesanzeigers** hinsichtlich der Offenlegungserleichterungen muss zeitnah reagiert werden. Dieser hat ansonsten keine Möglichkeit, die Unternehmensgröße und die damit einhergehenden Aufstellungs- bzw. Offenlegungserleichterungen hinsichtlich der Zulässigkeit ihrer Inanspruchnahme zu überprüfen. In diesem Fall muss der Bundesanzeiger davon ausgehen, dass die in Anspruch genommenen Erleichterungen zu Unrecht in Anspruch genommen wurden.

 **Befreiungsmöglichkeiten von Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Publizitätspflichten – Neuregelung der Voraussetzungen durch das BilRUG:**

Zwirner/Busch:
BC 11/2016, S. 509 ff.

www.bcbeckdirekt.de

 bc 2016, 509 

3.3. Mittelgroße Kapitalgesellschaften

Ebenso wie für Kleinst- und kleine Kapitalgesellschaften sind auch für mittelgroße Kapitalgesellschaften Offenlegungserleichterungen nach § 327 HGB vorgesehen, auch wenn diese nicht so umfangreich wie bei den kleinen Kapitalgesellschaften ausfallen. Danach haben die Unternehmen einerseits die Möglichkeit, das **Gliederungsschema** der **Bilanz** zu verkürzen; andererseits können sie auf bestimmte **Anhangangaben** des § 285 HGB verzichten. Zudem dürfen sie Aufstellungserleichterungen bezüglich der Angaben im Anhang sowie der Darstellung des Rohergebnisses in der Gewinn- und Verlustrechnung nachholen.

Praxishinweis:

Bei der Inanspruchnahme von Offenlegungserleichterungen – oder falls Aufstellungserleichterungen zum Zwecke der Offenlegung nachgeholt werden – gilt es bei mittelgroßen, prüfungspflichtigen Kapitalgesellschaften insbesondere darauf zu achten, dass **der offengelegte Jahresabschluss dann vom testierten Jahresabschluss abweicht**. Der Bestätigungsvermerk bezieht sich in diesen Fällen auf den vollständigen Jahresabschluss, der sich von dem offengelegten Abschluss um in Anspruch genommene Offenlegungserleichterungen oder nachträglich in Anspruch genommene Aufstellungserleichterungen unterscheiden kann. Daher ist bei der Offenlegung des Jahresabschlusses in diesen Fällen beispielsweise folgender **Hinweis aufzunehmen**:

„Bei dem vorstehenden Jahresabschluss handelt es sich um die nach § 327 HGB für Offenlegungszwecke verkürzte Fassung. Zu dem vollständigen Jahresabschluss und dem Lagebericht wurde der folgende Bestätigungsvermerk erteilt: [...]“

Das BilRUG hat zudem auch zu einer weiteren Verschärfung der Offenlegungsvorschriften für mittelgroße Kapitalgesellschaften geführt. Diese haben nach § 285 Nr. 34 HGB die **Ergebnisverwendung** bzw. den **Vorschlag zur Ergebnisverwendung** in den Anhang aufzunehmen. Mit der Streichung des § 325 Abs. 1 Satz 4 HGB a.F. sowie der Neufassung von § 325 Abs. 1b HGB ist die Erleichterungsmöglichkeit hinsichtlich der Angaben zur Ergebnisverwendung für eine GmbH weggefallen. [10] Damit haben nunmehr alle mittelgroßen GmbH auch die Angaben zur Ergebnisverwendung in den Fällen offenzulegen, in denen sich hieraus die Gewinnanteile natürlicher Personen ableiten lassen.

Praxishinweis:

Wie bei den beiden vorangehenden Größenklassen kann der Bundesanzeiger auch bei mittelgroßen Kapitalgesellschaften **Unterlagen anfordern**, um die Zulässigkeit größenabhängiger Aufstellungs- und Offenlegungserleichterungen prüfen zu können. Legt das Unternehmen die angeforderten Informationen nicht innerhalb der gesetzten **Frist** vor, so wird davon ausgegangen, dass die Erleichterungen nach § 329 Abs. 2 Satz 2 HGB zu Unrecht in Anspruch genommen wurden, und das Unternehmen wird wie eine große Kapitalgesellschaft behandelt. [11]

4. Resümee

Eine **ordnungsgemäße Offenlegung** setzt voraus, dass – in Abhängigkeit der Unternehmensgröße der Gesellschaft nach § 267 HGB bzw. deren Prüfungspflicht – innerhalb der Offenlegungsfrist geprüfte und festgestellte bzw. gebilligte Abschlüsse eingereicht werden müssen. Damit ist die frühere Möglichkeit einer Nachreichung des Bestätigungs- oder Versagungsvermerks des Abschlussprüfers nach Ablauf der **Offenlegungsfrist** nicht mehr ohne Sanktionen zulässig. Zudem wurde die Möglichkeit der Offenlegung einer „Nullbilanz“ durch den Gesetzgeber gestrichen. Die pflichtgemäße Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflichten obliegt den gesetzlichen Vertretern der Kapitalgesellschaft. Eine verspätete oder unvollständige Offenlegung der Unterlagen ist sanktionsbewehrt und führt zur Eröffnung eines Ordnungsgeldverfahrens durch das Bundesamt der Justiz.

Unternehmen können bei der Offenlegung von zahlreichen größenabhängigen Erleichterungen Gebrauch machen. In diesem Zusammenhang ist darauf zu achten, dass auf Rückfragen des Betreibers des elektronischen Bundesanzeigers fristgerecht reagiert wird, um Sanktionen zu vermeiden.

Anmerkungen

- [1] Die Autoren danken Herrn *Benjamin Dornfeldt*, B.Sc., für seine Unterstützung bei der Erstellung dieses Beitrags.
- [2] Vgl. hierzu *Zwirner*, BilRUG, 616.
- [3] Vgl. zur Nullbilanz bereits *Zwirner*, BC 2014, 55, Heft 2; *Zwirner/Froschhammer*, StuB 2013, 925 f.
- [4] Vgl. hierzu ausführlich *Zwirner*, BilRUG, 614 f.
- [5] Vgl. *Zwirner*, BilRUG, 416.
- [6] Vgl. zu den erforderlichen Angaben unter der Bilanz *Zwirner/Zimny* in *Petersen/Zwirner*, Handbuch Bilanzrecht, 2. Aufl. 2018, 711 ff.
- [7] Vgl. hierzu ausführlich *Zwirner*, BilRUG, 444 ff.
- [8] Vgl. *Oser/Orth/Wirtz*, DB 2014, 1878.

[9] Vgl. Reinholdt in Petersen/Zwirner/Brösel, Systematischer Praxiskommentar Bilanzrecht, 3. Aufl. 2016, 1695, Rn. 9 ff., sowie OLG Köln, Urteil vom 11.10.2016, GmbHR 2016, 1311.

[10] Vgl. Zwirner, BC 2016, 471, Heft 10.

[11] Vgl. Reinholdt in Petersen/Zwirner/Brösel, Systematischer Praxiskommentar Bilanzrecht, 3. Aufl. 2016, 1695, Rn. 9 ff., sowie OLG Köln, Urteil vom 11.10.2016, GmbHR 2016, 1311.

+++ Statement des Monats +++

Reform des Mehrwertsteuersystems: Europäische Kommission legt Vorschläge vor

Christian Mozelewski

Derzeit gehen den EU-Mitgliedstaaten allein durch den grenzüberschreitenden Mehrwertsteuerbetrug jährlich Einnahmen in Höhe von 50 Mrd. € verloren. Die Europäische Kommission (EU-Kommission) will dem entgegenwirken und hat jüngst mehrere Vorschläge für eine Reform des Mehrwertsteuersystems vorgelegt. Grundlage hierfür ist der bereits im April 2016 von der EU-Kommission beschlossene sog. Mehrwertsteuer-Aktionsplan. Als „Eckpfeiler“ eines neuen endgültigen und gemeinsamen EU-Mehrwertsteuerrechts sollen vier grundlegende Prinzipien vereinbart werden.

Der EU-Ministerrat hat bereits im Dezember 2017 **erste Vereinfachungen** der Mehrwertsteuerregelungen für grenzüberschreitend tätige Online-Unternehmen beschlossen. Diese Regelungen sollen bis 2021 schrittweise in Kraft treten.



1. Reformvorschläge

Die am 4.10.2017 von der EU-Kommission vorgeschlagenen **vier Grundprinzipien** lassen sich wie folgt kurz zusammenfassen:

- Wichtig ist zunächst die **Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs**. Hier geht es u.a. darum, die Mehrwertsteuer beim grenzüberschreitenden Handel zwischen Unternehmen zu erheben, und zwar wie beim Handel im Inland. Der grenzüberschreitende Handel ist derzeit von der Mehrwertsteuer befreit, was allerdings dazu führt, dass kriminelle Unternehmen die Mehrwertsteuer nicht abführen.
- Des Weiteren soll eine **zentrale Anlaufstelle** eingeführt werden. Die Unternehmer können dann bei einem einzigen Online-Portal in der eigenen Sprache Erklärungen abgeben und Zahlungen durchführen. Die Mehrwertsteuer wird dann an die jeweiligen EU-Mitgliedstaaten weitergeleitet, wie dies bereits bei den elektronischen Dienstleistungen der Fall ist.
- Ferner ist auch die Umstellung auf das sog. **Bestimmungslandprinzip** geplant, wonach die Mehrwertsteuer stets an den Mitgliedstaat des Endverbrauchers entrichtet wird, und zwar mit dem Mehrwertsteuersatz, der in diesem EU-Mitgliedstaat gilt.
- Die derzeitigen Mehrwertsteuer-Vorschriften sollen zudem vereinfacht werden, um **Bürokratie abzubauen**. Geplant ist, dass der Verkäufer beim grenzüberschreitenden Handel die Rechnung nach den Vorschriften seines Heimatlandes erstellen kann sowie keine Zusammenfassende Meldung an sein Finanzamt mehr abgeben muss.



Christian Mozelewski ist Steuerberater und Rechtsanwalt bei der Berliner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft Crowe Horwath Trinavis. Er berät regelmäßig Unternehmen in internationalen Steuerfragen (E-Mail: christian.mozelewski@trinavis.com; Internet: www.trinavis-crowehorwath.com)