



RECHNUNGSLEGUNG UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG 2/2012

## INHALT

RECHNUNGSLEGUNG UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG	1
1. NEUE BGH-RECHTSPRECHUNG ZUR BEENDIGUNG VON BEHERRSCHUNGS- UND GEWINNABFÜHRUNGSVERTRÄGEN IM GMBH-KONZERN	1
2. NEUES BFH-URTEIL ZUR BILDUNG VON RÜCKSTELLUNGEN FÜR HERSTELLUNGSKOSTEN VON SELBST ERSTELLTEN IMMATERIELLEN VERMÖGENSGEGENSTÄNDEN	2
3. NEUES BFH-URTEIL ZU AKTIVEN RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN BEI BEARBEITUNGSENTGELTEN FÜR KREDITE MIT FESTER LAUFZEIT	2
4. NEUES BFH-URTEIL ZUR BILANZIERUNG ANGESCHAFFTER RÜCKSTELLUNGEN BEI STEUERLICHEM ANSATZVERBOT	3
5. NEUES FG-URTEIL ZU RÜCKSTELLUNGEN FÜR KOSTENÜBERDECKUNGEN BEI KOMMUNALEN VERSORGUNGSUNTERNEHMEN	3
6. NEUE VERWALTUNGSANWEISUNGEN ZUR EINHALTUNG DER GOBS BEI ELEKTRONISCHEN ABRECHNUNGEN	4
7. NEUE EU-RICHTLINIE ZU BILANZREGELN FÜR KLEINSTUNTERNEHMEN	4
8. BILDUNG VON DROHVERLUSTRÜCKSTELLUNGEN BEI DAUERBESCHAFFUNGS-GESCHÄFTEN	5
9. RECHNUNGSLEGUNG BEI PERSONENHANDELSGESELLSCHAFTEN (IDW RS HFA 7)	6
10. BILANZIERUNG VON ANTEILEN AN PERSONENHANDELSGESELLSCHAFTEN (IDW RS HFA 18)	8
11. ANFORDERUNGEN AN DIE ORDNUNGSMÄßIGKEIT UND SICHERHEIT IT-GESTÜTZTER KONSOLIDIERUNGSPROZESSE (IDW ERS FAIT 4)	9
12. EINZELFRAGEN ZUR HANDELSRECHTLICHEN BILANZIERUNG VON VERBINDLICHKEITSRÜCKSTELLUNGEN (IDW ERS HFA 34)	10
13. SITZUNG DES DRSC FACHAUSSCHUSSES HGB	11
14. SITZUNGEN DES DRSC FACHAUSSCHUSSES IFRS	12
15. AUS UNSEREM HAUS	12
A. IN-HOUSE-SEMINARE	12
B. VORTRÄGE UND WORKSHOPS	13
C. KRESTON INTERNATIONAL	15

## RECHNUNGSLEGUNG UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

### 1. NEUE BGH-RECHTSPRECHUNG ZUR BEENDIGUNG VON BEHERRSCHUNGS- UND GEWINNABFÜHRUNGSVERTRÄGEN IM GMBH-KONZERN

Ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag kann durch ordentliche Kündigung, außerordentliche Kündigung oder einvernehmliche Aufhebung beendet werden. In der Praxis sollte hierfür jeweils ein Gesellschafterbeschluss gefasst werden, da höchstrichterlich noch nicht geklärt wurde, ob die Kündigung eine nur die Geschäftsführung betreffende Maßnahme ist.

Aus der aktuellen Rechtsprechung (BGH-Urteil vom 31. Mai 2011 - II ZR 109/10) ergibt sich, dass die Vertragsbeendigung durch die *beherrschte Gesellschaft* als ein so genannter körperschaftlicher Sozialakt angesehen wird, der einen notariell beurkundeten Gesellschafterbeschluss erfordert. Hierbei kann der Mehrheitsgesellschafter nicht von der Beschlussfassung ausgeschlossen werden. Die Wirksamkeit des Beschlusses ist gemäß bestehender Rechtsprechung (BGH-Urteil vom 11. November 1991 - II ZR 287/90) nicht von der Eintragung der Vertragsbeendigung in das Handelsregister der beherrschten Gesellschaft abhängig. Die Eintragung der Vertragsbeendigung hat somit nur deklaratorischen Charakter.

Bei der *herrschenden Gesellschaft* wird in der Literatur zwar die Zustimmung der Gesellschafterversammlung nur dann für erforderlich gehalten, wenn die Beendigung als außergewöhnliche Geschäftsführungsmaßnahme einzuordnen ist. Da die Abgrenzung, ob es sich um eine solche Maßnahme handelt, in der Praxis problematisch sein kann, ist auch hier ein Gesellschafterbeschluss anzuraten, der aber keiner notariellen Beurkundung bedarf.

Bei einer wirksamen Vertragsbeendigung sind folgende bilanzielle Konsequenzen zu beachten: Die beherrschte Gesellschaft wird zukünftig wieder positive oder negative Jahresergebnisse ausweisen. Die herrschende Gesellschaft kann einerseits somit Beteiligungserträge erst bei wirksamen Gewinnausschüttungsbeschlüssen verbuchen. Sie wird andererseits aber auch bei Verlusten der vormals beherrschten Gesellschaft von dem Aufwand zum Ausgleich dieser Verluste befreit.

#### Hinweis

Eine unterjährige Beendigung ist durch Aufstellung eines Zwischenabschlusses grundsätzlich möglich (BGH-Urteil vom 5. April 1993 - II ZR 238/91). Zu beachten ist die steuerliche Rückwirkung bei unterjähriger Kündigung auf den Beginn des Wirtschaftsjahres. Dies kann bei einer ordentlichen Kündigung zur Nichteinhaltung der steuerlich erforderlichen Mindestlaufzeit von fünf Jahren, die sich nach Zeit- und nicht nach Wirtschaftsjahren richtet, führen.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 2. NEUES BFH-URTEIL ZUR BILDUNG VON RÜCKSTELLUNGEN FÜR HERSTELLUNGSKOSTEN VON SELBST ERSTELLTEN IMMATERIELLEN VERMÖGENSGEGENSTÄNDEN

Für Herstellungskosten selbst zu erstellender immaterieller Vermögensgegenstände sind in der Regel Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden, so weit in diesem Zusammenhang bereits eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung vor dem Bilanzstichtag eingegangen wurde.

Nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB sind Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten in der Handelsbilanz zu bilden. Die Konkretisierung einer ungewissen Verbindlichkeit ist mit Stellung eines Zulassungsantrags bei einer Behörde zur Erstellung eines immateriellen Vermögensgegenstandes (z.B. Rezeptur eines Pflanzenschutzmittels) bereits erfolgt.

Damit besteht im Regelfall eine handelsrechtliche Passivierungspflicht, die durch die Maßgeblichkeit (gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG) auch für die Steuerbilanz Wirkung entfaltet (BFH-Urteil vom 8. September 2011, Az: IV R 5/09).

### Hinweis

- Ausnahmefall: Ausübung des Wahlrechts (§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB) zur Aktivierung selbst erstellter immaterieller Vermögensgegenstände.
- Ist bei Stellung des Zulassungsantrags schon mit der Entstehung eines selbst erstellten immateriellen Vermögensgegenstandes zu rechnen, muss von einer Rückstellungsbildung in der Handelsbilanz abgesehen werden, denn Rückstellungen mit Verpflichtungscharakter beruhen auf nicht aktivierbaren künftigen Aufwendungen.
- Die Rückstellungsbildung ist in der Steuerbilanz aufgrund des gemäß § 5 Abs. 2 EStG bestehenden Aktivierungsverbots dennoch verpflichtend vorzunehmen.
- Aufgrund der bei dieser Konstellation entstehenden Abweichung der Handelsbilanz von der Steuerbilanz wären passive latente Steuern in der Handelsbilanz zu bilden.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 3. NEUES BFH-URTEIL ZU AKTIVEN RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN BEI BEARBEITUNGSENTGELTEN FÜR KREDITE MIT FESTER LAUFZEIT

Für ein vom Darlehensnehmer bei Abschluss des Kreditvertrages zu zahlendes Bearbeitungsentgelt besteht gemäß § 250 Abs. 3 HGB ein Wahlrecht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens. Steuerlich ist dagegen zwingend ein Ansatz geboten, es sei denn das Entgelt müsste im Falle einer vorzeitigen Vertragsbeendigung nicht (anteilig) zurückerstattet werden.

In der Handelsbilanz kann der Bilanzierende den Aufwand für die Bearbeitungsgebühren entweder durch Einstellung in einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten über die Laufzeit des Darlehens verteilen oder den Aufwand sofort im Jahr der Ausgabe verbuchen. Letzteres ist in der Steuerbilanz grundsätzlich nicht möglich. Eine Ausnahme besteht, wenn eine vorzeitige Kündigung möglich ist und das Disagio in diesem Fall nicht anteilig erstattet werden muss. Dann darf es sich aber nicht nur um die eher theoretische Möglichkeit der Kündigung aus "wichtigem Grund" handeln (BFH-Urteil vom 22. Juni 2011, Az: I R 7/10).

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

#### 4. NEUES BFH-URTEIL ZUR BILANZIERUNG ANGESCHAFFTER RÜCKSTELLUNGEN BEI STEUERLICHEM ANSATZVERBOT

Verpflichtungen, die im Zuge eines Betriebserwerbs übernommen wurden und bei dem Veräußerer durch steuerliche Rückstellungsverbote in der Steuerbilanz nicht bilanziert wurden, unterliegen beim Erwerber nicht dem steuerlichen Passivierungsverbot. Sie sind als ungewisse Verbindlichkeiten zu bilanzieren und auch an nachfolgenden Bilanzstichtagen mit den Anschaffungskosten oder dem höheren Teilwert zu bewerten (entgegen BMF, Schreiben vom 24. Juni 2011, BStBl. I 2011, S. 627).

Diese Grundsätze gelten beispielsweise für erworbene drohende Verluste aus schwebenden Geschäften oder auch für Jubiläumsverpflichtungen, bei denen für diese beim Veräußerer handelsrechtlich gebildeten Rückstellungen die Anforderungen für eine Bilanzierung in der Steuerbilanz nicht erfüllt waren. Des Weiteren können auch steuerlich beim Veräußerer nicht anerkannte Pensionsrückstellungen hierunter fallen (Bestätigung der Rechtsprechung durch BFH-Urteil vom 14. Dezember 2011, Az: I R 72/10). Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung unterliegen erworbene Verpflichtungen nach diesem Urteil auch an nachfolgenden Bilanzstichtagen der Passivierungspflicht und nicht den allgemeinen steuerlichen Ansatz- und Bewertungsregeln gem. §§ 5 ff. EStG.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

#### 5. NEUES FG-URTEIL ZU RÜCKSTELLUNGEN FÜR KOSTENÜBERDECKUNGEN BEI KOMMUNALEN VERSORGUNGSUNTERNEHMEN

Der Anschluss- und Benutzungszwang bei kommunalen Versorgungsunternehmen ist verknüpft mit der Bedingung, dass kein Gewinn erzielt werden darf. Kostenüberdeckungen werden deswegen in der Bilanz durch Rückstellungsbildung ausgeglichen, da sie im Folgejahr an die Kunden zurückgegeben werden müssen.

Der BGH hat mit zwei Entscheidungen vom 14. August 2008 entschieden, dass Mehrerlöse aus Kostenüberdeckungen dem Versorgungsunternehmen von vorneherein nicht zustehen und rechtsgrundlos sind. Theoretisch ist zwar deswegen eine jährliche Schlussabrechnung denkbar, rein praktisch ist aber die regelmäßig anzutreffende Verrechnung in der Folgeperiode trotz Ungleichgewichten im Einzelfall (Vertragskündigungen, Neuabschlüsse) nicht zu beanstanden.

Das BMF möchte die handelsrechtlich zwingend gebotene Rückstellungsbildung steuerlich aber nicht mehr anerkennen (BMF, Schreiben vom 28. November 2011, BStBl. I 2011, S. 1111). Begründet wird dieses damit, dass Verrechnungsverpflichtungen Bestandteil schwebender Geschäfte seien und aufgrund der Verrechnung in der Zukunft kein Erfüllungsrückstand bestehe. Das FG Sachsen ist diesem Begehren gestützt auf § 5 Abs. 2a EStG gefolgt, ohne sich mit den zum Bilanzstichtag bestehenden jeweiligen Rückzahlungsansprüchen auseinanderzusetzen (FG Sachsen vom 10. August 2011, Az: 1 K 1487/07). Nunmehr ist hierzu die Revision anhängig (BFH Az I R 62/11, Einspruchsverfahren in Bezug auf die Revision ruhen, Aussetzung der Vollziehung wird aber nicht gewährt).

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 6. NEUE VERWALTUNGSANWEISUNGEN ZUR EINHALTUNG DER GOBS BEI ELEKTRONISCHEN ABRECHNUNGEN

Elektronische Rechnungen sind elektronisch zu erfassen. Eine Kontierung auf dem Beleg ist damit nicht möglich, da der Originalzustand erhalten bleiben muss.

Nach den GoBS sind zur Erfüllung der Belegfunktion u.a. Angaben zur Kontierung und zum Buchungsdatum auf dem Beleg erforderlich. Diese Anforderungen können bei original elektronischen Rechnungen trotz der geforderten Unverändertheit des Originals dadurch erfüllt werden, dass der Rechnung ein Datensatz angehängt wird, der die für die Verbuchung notwendigen Informationen enthält (Bayr. Landesamt f. Steuern vom 13. Februar 2012 - S 0316.1.1-5/1 St42). Das BMF hat diese Vorgehensweise in einem Antwortschreiben an die Bundessteuerberaterkammer als ordnungsgemäß bestätigt.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 7. NEUE EU-RICHTLINIE ZU BILANZREGELN FÜR KLEINSTUNTERNEHMEN

Die EU hat Erleichterungen für Kleinbetriebe beschlossen. Bedeutsam ist dabei, dass Kleinbetriebe keine Rechnungsabgrenzungsposten mehr bilden und keinen Anhang mehr erstellen müssen sowie bei Hinterlegung im Handelsregister den Jahresabschluss nicht mehr im elektronischen Unternehmensregister offen zu legen haben.

Als Kleinbetriebe sollen Unternehmen gelten, deren

- a) Bilanzsumme EUR 350.000,
- b) Umsätze EUR 700.000 und
- c) durchschnittliche Anzahl der Mitarbeiter 10

nicht überschreiten. Dabei ist es ausreichend, dass zwei dieser Werte am Bilanzstichtag und am Vorjahresstichtag nicht überschritten werden. Die jeweiligen Mitgliedstaaten legen fest, welche Unternehmensformen davon betroffen sind. In Deutschland sollte dieses auf jeden Fall die Kapitalgesellschaften (z.B. GmbH und AG) und die Personenhandelsgesellschaften i.S. § 264a HGB (z.B. GmbH & Co. KG) betreffen.

### Hinweis

Die Umsetzung dieser neuen Richtlinie 2012/6/ EU vom 14. März 2012 ins deutsche HGB muss noch erfolgen.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 8. BILDUNG VON DROHVERLUSTRÜCKSTELLUNGEN BEI DAUERBESCHAFFUNGS-GESCHÄFTEN

Voraussetzung für die Bildung einer Drohverlustrückstellung ist auch bei Dauerbeschaffungsgeschäften, dass der Beitrag der Gegenleistung zum Unternehmenserfolg im konkreten Einzelfall hinreichend objektiv ermittelt werden kann.

Die Passivierung einer Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Beschaffungsgeschäften ist dann und insoweit geboten, als der Wert des vereinbarten Anspruchs auf die Gegenleistung hinter dem Wert der i.d.R. in Geld bestehenden eigenen Leistungsverpflichtung zurückbleibt, d.h., wenn ein Verpflichtungsüberschuss vorliegt (vgl. IDW RS HFA 4).

Bei Dauerbeschaffungsgeschäften (z.B. Miet- oder Leasingverträge) über nicht bilanzierungsfähige Leistungen, bemisst sich der Wert des Gegenleistungsanspruchs absatzmarkt-orientiert nach dem Beitrag der bezogenen Leistungen zum Unternehmenserfolg.

Dieser wiederum bestimmt sich grundsätzlich nach den zum Abschlussstichtag z.B. unter Berücksichtigung von Planungsrechnungen konkretisierten Erwartungen über zukünftige Aufwendungen und Erträge bzw. Ein- und Auszahlungen. Dabei können Vergangenheitswerte in eingeschränktem Maße als Indikator für die zu erwartenden künftigen Aufwendungen und Erträge dienen. Nicht berücksichtigt werden dürfen dagegen bloße Hoffnungen oder vage Erwartungen.

In der höchstrichterlichen Rechtsprechung und in der Literatur wird die Ansicht vertreten, dass sich der Wertbeitrag einer Mietsache zum Unternehmenserfolg im Regelfall nicht hinreichend objektiv bewerten lässt. Demnach kommt eine Drohverlustrückstellung nur bei Zurechenbarkeit konkreter Erträge (z.B. aus Untermietverhältnissen) oder bei vollends fehlender oder nicht nennenswerter Nutzungs- oder Verwertungsmöglichkeit der beschafften Leistung in Betracht. Andernfalls würde angesichts der Vielzahl weiterer für den Unternehmenserfolg maßgeblicher Faktoren unzulässiger Weise eine Rückstellung für erwartete, nicht jedoch konkret aus dem schwebenden Geschäft drohende Verluste gebildet.

Wurde wegen fehlender konkreter Ertragszurechenbarkeit keine Drohverlustrückstellung passiviert, sind die im Rahmen des Mietverhältnisses jährlich zu zahlenden Beträge und die Dauer des Mietvertrags nach § 285 Nr. 3a HGB im Anhang anzugeben, sofern sie künftig zu einer wesentlichen Belastung der Finanzlage führen können

Im Einzelfall kann es auch erforderlich sein, über die wesentlichen Auswirkungen des Mietverhältnisses auf die zukünftige Entwicklung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nach § 289 Abs. 1 HGB im Lagebericht zu berichten.

Ansprechpartner ist WP/StB Hanns-Georg Schell, Freiburg  
Telefon 0761/15180-10

## 9. RECHNUNGSLEGUNG BEI PERSONENHANDELSGESELLSCHAFTEN (IDW RS HFA 7)

Dieser IDW-Standard erläutert u.a. Ansatz- und Ausweisfragen in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung bei Personenhandelsgesellschaften (z.B. die GmbH & Co. KG). Er wurde in der derzeit gültigen Fassung vom 6. Februar 2012 zur Berücksichtigung der BilMoG-Anpassungen vom HFA verabschiedet. Neben redaktionellen Anpassungen wurde insbesondere ein Abschnitt zur Bilanzierung latenter Steuern aufgenommen.

Im Einzelnen geht der Standard auf folgende Bilanzierungsfragen ein:

- Befreiung von der Anwendung der §§ 264-330 HGB (u.a. Prüfungs- und Offenlegungsvorschriften) aufgrund

- Übernahme der Komplementärstellung durch eine natürlichen Person
- Einbezug in einen Konzernabschluss

- Inhalt der Bilanz

### *Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten*

- die Zuordnung der Vermögensgegenstände richtet sich nach dem Gesamthandsvermögen
- eine Einlage eines Vermögensgegenstandes durch einen Gesellschafter nicht nur zur Nutzung, sondern auch dem Werte nach führt zu einer Bilanzierung bei der Gesellschaft (Begründung wirtschaftlichen Eigentums)
- Verbindlichkeiten enthalten nur Verpflichtungen der Gesamthand

### *Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern*

- sind gesondert auszuweisen
- Forderungen können u.a. durch unzulässige Entnahmen und Verbindlichkeiten z.B. durch Stehenlassen von Gewinnanteilen auf Gesellschafterkonten mit Fremdkapitalcharakter entstehen
- Rückstellungen für Zusagen für Altersversorgung gegenüber Gesellschaftern sind unter den Pensionsrückstellungen zu bilanzieren

### *Eigenkapital*

- hierzu gehören nur die Gesellschafterkonten, welche langfristig (> 5 Jahre) als Verlustdeckungspotential zur Verfügung stehen; sie bilden die jeweiligen Kapitalanteile der Gesellschafter
- der Ausweis eines Jahresüberschusses oder Bilanzgewinns ist nur dann möglich, wenn zumindest die Verwendung eines Teils des Jahresüberschusses dem Beschluss der Gesellschafterversammlung vorbehalten ist
- der Ausweis eines Jahresfehlbetrages oder Verlustvortrags ist in keinem Fall möglich, da gemäß gesetzlicher Vorgabe eine entsprechende Minderung der Kapitalanteile zu erfolgen hat
- übersteigen die Verluste die Kapitalanteile, sind diese auf der Aktivseite als letzter Posten unter der Bezeichnung "Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Verlustanteile" zu führen
- Rücklagenbildung ist nur aufgrund gesellschaftsvertraglicher Vorgaben möglich; eine Aufteilung in Gewinn- und Kapitalrücklagen ist nicht notwendig
- ein gesonderter Ausweis eines Sonderpostens für im Gesamthandsvermögen befindliche Anteile an der Komplementär-GmbH wird gefordert



### *Latente Steuern*

- Bildung von aktiven und passiven latenten Steuern gemäß § 274 HGB
  - bei kleinen Personenhandelsgesellschaften i.S. § 267 HGB und Anwendung des Wahlrechts § 274a Nr. 5 HGB erfolgt die Bildung von passiven latenten Steuern gemäß § 249 Abs. 1 S. 1 HGB; bei der Ermittlung werden latente aktive Steuervolumina auch aus steuerlichen Verlustvorträgen gegengerechnet; quasi-permanente Differenzen werden jedoch nicht berücksichtigt
- Inhalt der Gewinn- und Verlustrechnung
- Tätigkeitsvergütungen an Gesellschafter sowie die Verzinsung der Gesellschafterkonten können je nach Gesellschaftsvertrag als Aufwand oder als Gewinnvorab in der Ergebnisverwendung erfasst werden
  - Erträge aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften beinhalten auch die einbehaltene Kapitalertragsteuer, welche auf der Gegenseite als Entnahme der am Ergebnis beteiligten Gesellschafter zu buchen ist
  - im Anschluss an den Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag wird eine Ergebnisverwendungsrechnung gefordert (z.B. Gutschrift auf Kapitalkonten, Einstellung in Rücklagen oder bei Verlusten Einstellung in Verlustkonten)

Daneben wird in diesem Standard auch noch auf Anhangsangaben und die Konzernrechnungslegungsfragen eingegangen.

### Hinweis

- Hinsichtlich der Frage, ob eine Komplementärin Muttergesellschaft einer GmbH & Co. KG sein kann, hat der HFA in seiner 226. Sitzung nochmals seine Auffassung bekräftigt, dass im Falle der Ausübung der tatsächlichen Leitungsmacht durch die Kommanditisten kein Mutter-Tochter-Verhältnis im Sinne des § 290 HGB vorliegt.
- Diese Sichtweise steht im Gegensatz zum DRS 19, Tz 30, der bei einer GmbH & Co. KG immer ein Mutter-Tochter-Verhältnis gegeben sieht, allerdings bei Beschränkungen der Leitungsmacht die Anwendung des Einbeziehungswahlrechts des § 296 Abs. 1 Nr. 1 HGB für möglich erachtet.
- Damit kann nach Auffassung des DRSC bei einer Komplementär-GmbH mit zugehöriger GmbH & Co. KG unter der Prämisse, dass beide Gesellschaften keine weiteren Beteiligungen halten, durch Anwendung des Einbeziehungswahlrechts auf die Aufstellung eines Konzernabschlusses, der nur die Komplementär-GmbH als Mutter und die GmbH & Co. KG als Tochter umfassen würde, verzichtet werden.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 10. BILANZIERUNG VON ANTEILEN AN PERSONENHANDELSGESELLSCHAFTEN (IDW RS HFA 18)

Am 25. November 2011 wurde dieser IDW-Standard in seiner Neufassung verabschiedet. Wesentlichen Änderungen sind durch das BilMoG vor allem in Bezug auf die latenten Steuern zu verzeichnen.

In der Neufassung werden folgende Themen erörtert:

- 1) Ausweisfragen
- 2) Zugangsbewertung
- 3) Vereinnahmung von Gewinnanteilen
- 4) Kapitalrückzahlungen und andere ergebnisneutrale Ausschüttungen
- 5) Abschreibungen auf den Beteiligungsbuchwert und Wertaufholungen
- 6) Konsequenzen aus möglicher Haftung für Gesellschaftsverbindlichkeiten
- 7) Latente Steuern

Materielle Änderungen sind gegenüber dem Standard in der zuvor gültigen Fassung nur in den Punkten 5) und 7) zu identifizieren.

In Bezug auf Punkt 5) wurden Passagen vor dem Hintergrund gestrichen, dass sich aufgrund der Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit rein steuerliche begründete Abschreibungen bei der Beteiligungsgesellschaft nicht mehr auf deren handelsrechtliches Ergebnis auswirken können. Entsprechend konnten die Passagen zur Nichtberücksichtigung dieser Abschreibungen bei der Einschätzung der Werthaltigkeit des Beteiligungsansatzes entfallen.

Der Punkt 7) Latente Steuern wurde umfassend überarbeitet und ergänzt. Er berücksichtigt die Umstellung vom timing-Konzept auf das temporary-Konzept im Zuge des BilMoG. Der Standard weist darauf hin, dass auf Ebene des bilanzierenden Gesellschafters grundsätzlich latente Steuern zu berücksichtigen sind, wenn Differenzen zwischen handelsrechtlichem Beteiligungsansatz und dem steuerlichen Kapitalkonto bestehen. Tatsächliche Auswirkungen auf die Bilanzierung von latenten Steuern beim Gesellschafter sind aufgrund der steuerlichen Kürzungs- und Hinzurechnungsvorschriften bei der Gewerbesteuer allerdings nur bei einem bilanzierenden Gesellschafter in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft in Bezug auf die Körperschaftsteuer zu beachten.

Ansprechpartner ist WP/StB Jochen Krohn, Freiburg  
Telefon 0761/15180-11

## 11. ANFORDERUNGEN AN DIE ORDNUNGSMÄßIGKEIT UND SICHERHEIT IT-GESTÜTZTER KONSOLIDIERUNGSPROZESSE (IDW ERS FAIT 4)

Der Entwurf dieses Standards gibt einen Rahmen vor für die in der Praxis regelmäßig softwaregestützt erfolgende Aufstellung von Konzernabschlüssen. Diese Software ist integraler Bestandteil der IT-gestützten Rechnungslegung eines Unternehmens. Infolgedessen müssen die für die Vorbereitung und Durchführung der Konsolidierung eingesetzten IT-Systeme sicherstellen, dass die Vollständigkeit und Richtigkeit der notwendigen Anpassungen, Konsolidierungsbuchungen und Umgliederungen sowie deren Auswertung nachvollzogen werden können.

IDW ERS FAIT 4 konkretisiert die aus den §§ 290 bis 315a HGB resultierenden Anforderungen an softwaregestützte Prozesse zur Konzernrechnungslegung (IT-gestützte Konsolidierungsprozesse).

Hierbei werden zunächst ausgehend von den Risiken des IT-gestützten Konsolidierungsprozesses Ordnungsmäßigkeits- und Sicherheitsanforderungen für den Prozess der Konzernabschlusserstellung formuliert. Darauf aufbauend werden Hinweise zur Einrichtung eines konzernrechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems gegeben, in deren Zentrum der IT-gestützte Konsolidierungsprozess mit seinen Schritten:

- Übernahme von Salden aus dem Vorjahreskonzernabschluss (Saldovortrag)
- Übernahme der Einzelabschlüsse in den Summenabschluss
- Fehlerkorrektur, Erstellung der Handelsbilanz II
- Währungsumrechnung
- Kapitalkonsolidierung
- Konzernaufrechnungen (Forderungs- / Schuldenkonsolidierung, Aufwands- / Ertragskonsolidierung, Beteiligungsertragskonsolidierung)
- Zwischenergebniseliminierung
- Latente Steuern
- Konzernberichterstattung
- Änderungen des Konsolidierungskreises

### Hinweis

Der Entwurf des RS FAIT 4 kann auf der Internetseite des IDW heruntergeladen werden.  
<http://www.idw.de/idw/portal/d302224>

Ansprechpartner ist WP/StB Hanns-Georg Schell, Freiburg  
Telefon 0761/15180-10

## 12. EINZELFRAGEN ZUR HANDELSRECHTLICHEN BILANZIERUNG VON VERBINDLICHKEITSRÜCKSTELLUNGEN (IDW ERS HFA 34)

Nach dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) sind Gegenstand dieses IDW Standardentwurfs Einzelfragen zur handelsrechtlichen Bilanzierung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten.

Durch die Änderungen des BilMoG sind Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags, d.h. unter Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostenverhältnisse, anzusetzen (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB). Sofern die ihnen zugrunde liegende Verpflichtung am Abschlussstichtag eine Restlaufzeit von mehr als einem Jahr hat, ist dabei der Nominalbetrag der Verpflichtung unabhängig davon abzuzinsen, ob es sich bei der Verpflichtung um eine Geld-, Dienst- oder Sachleistungs-/ Sachwertverpflichtung handelt (§ 253 Abs. 2 HGB).

Nach einem Überblick über die Allgemeinen Bilanzierungsgrundsätze von Rückstellungen setzt sich das IDW zunächst detailliert mit der Ermittlung des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags auseinander.

Dabei werden zunächst die spezifischen Besonderheiten von Verteilungsrückstellungen sowie Sach- und Dienstleistungsverpflichtungen dargestellt, bevor im Anschluss auf Themen wie Preis- und Kostenänderungen, die Berücksichtigung der Kompensation von Aufwendungen in Abhängigkeit davon, ob es sich um aktivierbare oder nicht aktivierbare Ansprüche handelt, eingegangen wird. Schließlich wendet sich das IDW der Frage des Erfüllungsbetrags bei ungewissen verzinslichen Geldleistungsverpflichtungen (z.B. Steuernachzahlungsverpflichtungen, Prozesskosten etc.) zu.

Im nächsten Abschnitt wird die Auffassung des IDW zur Ermittlung der Restlaufzeit von Rückstellungen dargestellt. Hierbei werden u.a. folgende Auffassungen vertreten:

- Wenn eine Verpflichtung nicht zu einem Zeitpunkt, sondern in einem Zeitraum, d.h. über mehrere Geschäftsjahre, zu erfüllen (z.B. Gewährleistungsverpflichtungen oder Verpflichtungen zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen) ist, ist die Rückstellung für Zwecke der Bewertung grundsätzlich in mehrere Teilrückstellungen („Jahresscheiben“) aufzuteilen, denen dann jeweils eine gesonderte Restlaufzeit zuzuordnen ist, wenn diesen Teilrückstellungen zumindest auf dem Schätzwege Jahres-Erfüllungsbeträge zugeordnet werden können.
- Die Restlaufzeit und damit der Abzinsungszeitraum umfasst die gesamte voraussichtliche Restlaufzeit, auch wenn das Unternehmen von der Möglichkeit Gebrauch macht, bei ursprünglich langfristigen Rückstellungen ab einer verbleibenden Restlaufzeit von einem Jahr oder weniger auf die Abzinsung zu verzichten. Letzteres führt im letzten Jahresabschluss vor der Erfüllung nicht nur zu einer Erfassung des Aufzinsungsaufwands, der rechnerisch auf die Berichtsperiode entfällt, sondern auch jenes Aufzinsungsaufwands, der auf die nach dem Abschlussstichtag verbleibende Restlaufzeit bis zur Erfüllung entfällt.

Im anschließenden Kapitel Abzinsung werden folgende Punkte diskutiert:

- Zulässige Vorgehensweisen zur Ermittlung des Zinssatzes bei nicht ganzjähriger Restlaufzeit
- Ermittlung des Zinssatzes bei Restlaufzeit von bis zu einem Jahr oder von mehr als 50 Jahren

- Zinssatz bei Fremdwährungsverpflichtungen ( EURO-Zinssatz oder währungskongruenter Zinssatz?)
- Abzinsungssatz bei Drohverlustrückstellungen aus Derivatgeschäften

Abschließend werden Aussagen zum Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung und zu Anhangangaben gemacht.

Da der Zeitraums, in dem Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf vorgebracht werden können, am 28.09.2012 endet, wird eine endgültige Fassung vermutlich noch vor Ende des Jahres verabschiedet werden.

#### Hinweis

Der Entwurf steht auf der Internetseite des IDW zum kostenlosen Download zur Verfügung.  
<http://www.idw.de/idw/portal/d302224>

Ansprechpartner ist WP/StB Hanns-Georg Schell, Freiburg  
 Telefon 0761/15180-10

### 13. SITZUNG DES DRSC FACHAUSSCHUSSES HGB

Die nächste (= 2. öffentliche) Sitzung des HGB-Fachausschusses des DRSC findet am 19.04. und 20.04.2012 in Berlin statt. Es besteht für eine begrenzte Anzahl von interessierten Dritten die Möglichkeit, an den Sitzungen teilzunehmen oder die Sitzungen im Rahmen einer Live-Audio-Übertragung zu verfolgen. Folgende Themen sollen u.a. besprochen werden:

- Abbildung von Unternehmenserwerben im Konzernabschluss (DRS 4)
- Angaben zu nahe stehenden Unternehmen und Personen
- Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem im Hinblick auf den Konzernrechnungslegungsprozess
- Immaterielle Vermögensgegenstände und -werte
- Fremdwährungsumrechnung
- Vorjahreszahlen im Konzernabschluss und in der Konzernrechnungslegung bei Änderung des Konsolidierungskreises
- Konzernrechnungslegung durch Personen(handels)gesellschaften

#### Hinweis

Die Ergebnisse der Sitzung sowie die Audio-Übertragungen werden archiviert und auf der Internetseite des DRSC (<http://www.standardsetter.de>) zum Download bereitgestellt.

Ansprechpartner ist WP/StB Hanns-Georg Schell, Freiburg  
 Telefon 0761/15180-10

## 14. SITZUNGEN DES DRSC FACHAUSSCHUSSES IFRS

Die 3. Sitzung des IFRS-Fachausschusses des DRSC fand am 15.03. und 16.03.2012 in Berlin statt. Folgende Themen wurden u.a. besprochen:

- IASB ED/2011/6 Revenue from Contracts with Customers
- Financial Instruments – Hedge Accounting
- PiR IFRS 8 Operating Segment
- Financial Instruments – Classification and Measurement

In seiner 4. Sitzung am 27.04.2012 wird der Fachausschuss insbesondere die Diskussion zum Hedge Accounting fortsetzen sowie Anwendungshinweise zu IFRS 10 und IFRS 11 diskutieren.

### Hinweis

Die Ergebnisse der 3. Sitzung sowie die Audio-Übertragungen sind auf der Internetseite des DRSC zum Download bereitgestellt.

[http://www.standardsetter.de/v5/webcasts/archive.php?ixwcx\\_do=archive\\_show\\_details&ag\\_id=65](http://www.standardsetter.de/v5/webcasts/archive.php?ixwcx_do=archive_show_details&ag_id=65)

Ansprechpartner ist WP/StB Hanns-Georg Schell, Freiburg  
Telefon 0761/15180-10

## 15. AUS UNSEREM HAUS

### A. IN-HOUSE-SEMINARE

Wir führen bei Ihnen auf Wunsch In-House-Seminare u. a. zu folgenden Rechnungslage-themen durch:

- E-Bilanz
- BilMoG - Praxiserfahrungen
- Optimale Vorbereitung und Durchführung der Erstellung von Konzernabschlüssen

Die Seminare werden von erfahrenen Mitarbeitern durchgeführt und auf Ihre Bedürfnisse zugeschnitten. Bei Interesse wenden Sie sich bitte an Frau Susanne Seiler, Telefon 0711-1646-851.

## B. VORTRÄGE UND WORKSHOPS

THEMA: Verantwortungsvoller Umgang mit dem Unternehmerkapital

Unter diesem Motto findet gemeinsam mit CMS Hasche Sigle und Lampe Corporate Finance eine praxisorientierte Vortragsveranstaltung mit anschließender Podiumsdiskussion statt.

Unternehmer müssen sich oftmals damit auseinandersetzen, dass der überwiegende Anteil ihrer Vermögenswerte im eigenen Unternehmen gebunden ist. Vermögensallokation auf der privaten Seite kann generationsübergreifende Verschiebungen der Finanzierungsparameter auf der Unternehmensseite zur Folge haben. Bei strukturellen Finanzierungsentscheidungen sind nicht zuletzt auch Nachfolgefragen zu bedenken.

Themen wie Kapitalaufnahme in Wachstums- bzw. Konsolidierungsphasen, Änderungen im Gesellschafterkreis oder der Wunsch nach Vermögensdiversifikation berühren die Vermögenspositionen und müssen individuell, professionell und frühzeitig adressiert werden, um eine optimale Wahrnehmung persönlicher Interessen zu gewährleisten.

Unsere Veranstaltung richtet sich an Gesellschafter und externe Geschäftsführer.

Termin	Mittwoch, 25. April 2012
Zeit	ab 17:30 Uhr
Ort	Bansbach Schübel Brösztl & Partner GmbH Gänsheidestraße 67 - 74, 70184 Stuttgart
Unsere Referenten	WP StB Ulrich Frizlen Bansbach Schübel Brösztl & Partner GmbH, Stuttgart  RA StB Dr. Björn Demuth CMS Hasche Sigle, Stuttgart  Markus Wenzel Lampe Corporate Finance GmbH, Frankfurt a. M.
Anmeldung	Die Teilnahme ist kostenfrei  Bansbach Schübel Brösztl & Partner GmbH Gänsheidestraße 67 - 74, 70184 Stuttgart  Telefon 0711-1646-710, Telefax 0711-1646-800 team-frizlen@bansbach-gmbh.de

## THEMA: Workshop - Internationale Verrechnungspreise

Für international tätige Unternehmen ist die Festlegung der konzerninternen Verrechnungspreise mittlerweile einer der wichtigsten Bausteine der Steuergestaltung. Die Überprüfung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen wird zunehmend Schwerpunkt der Betriebsprüfungen im In- und Ausland. Eine ordentliche und lückenlose Dokumentation ist daher unverzichtbar.

Der Workshop richtet sich an Unternehmen, die sich mit dem Thema Internationale Verrechnungspreise beschäftigen sollten. Nach einer kurzen Auffrischung der rechtlichen Grundlagen wird im Rahmen eines Workshops eine Diskussion über den Inhalt und Umfang einer Verrechnungspreisdokumentation stattfinden.

Termin	Mittwoch, 27. Juni 2012
Zeit	9:00 Uhr bis 13:00 Uhr
Ort	wvib-Haus Merzhauser Straße 118, 79100 Freiburg
Unsere Referenten	WP StB Arnd Klein, Stuttgart und WP StB Claudio Schmitt, Freiburg Bansbach Schübel Brösztl & Partner GmbH
Anmeldung	EUR 200,00 für Mitglieder des Wirtschaftsverbandes Industrieller Unternehmen Baden e.V. ;  EUR 240,00 für sonstige Teilnehmer-/innen jeweils zzgl. gesetzlicher USt (inkl. Pausengetränke und Seminarunterlagen)  Firmen, die mehrere Personen anmelden, zahlen für den dritten und jeden weiteren Teilnehmer eine um 25 % er- mäßigte Gebühr.  Ansprechpartner beim wvib Wolfgang Geiler, Tel. 0761 4567-410 Anmeldung per Fax 0761 4567-44-402

Bitte sprechen Sie uns an, wenn Sie zu den nächsten Veranstaltungen eingeladen werden möchten. Gerne senden wir Ihnen auch unser ausführliches Informationsmaterial zu.



## C. KRESTON INTERNATIONAL

PRESSEMITTEILUNG 13. März 2012

### Kreston International erhält weltweite Auszeichnung

Kreston befand sich unter den Gewinnern des kürzlich verliehenen International Accounting Bulletin's Inaugural Industry Award.

In dreizehn Kategorien wurden über einhundert Vorschläge für die Auszeichnungen eingereicht, die von einer unabhängigen Jury aus Spezialisten der Wirtschaftsprüfer-zunft vergeben wurden.

Nur zwei der Auszeichnungen gingen an Netzwerke unabhängiger Wirtschaftsprüfungsgesellschaften: Während Kreston als "Rising Star Network" ausgezeichnet wurde, erhielt PWC als das weltweit größte Netzwerk die Auszeichnung "Network of the Year".

Anlässlich der Zeremonie in London sagte der IAB-Herausgeber Arvin Hickman: "Kreston wächst beständig um 5 %, aber was die Jury vor allem beeindruckte, ist Krestons erfolgreiche Überleitung von einem bloßen Zusammenschluss zu einem Netzwerk. Dies beinhaltet neben dem Übergang zu einem einheitlichen Prüfungsansatz auch gemeinsame Qualitätskontrollen sowie ein Inspektionsprogramm für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Es handelt sich um ein gewaltiges Unterfangen. Kreston sowie seine weltweiten Mitglieder wurden angesichts dieser Anstrengungen vor kurzem in das Forum of Firms aufgenommen."

Es ist das erste Mal, dass Auszeichnungen aufgrund weltweiter Leistungsfähigkeit verliehen wurden. Kreston setzte sich gegen mehr als zwanzig internationale Netzwerke von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durch. Die Auszeichnung würdigt das Engagement aller Kreston-Mitglieder zur Erbringung qualitativ hochwertiger und effizienter grenzüberschreitender Beratungsleistungen.

Mitglieder des Kreston International Executive Teams haben die Auszeichnung entgegen genommen.

Weitere Informationen über Kreston International ([www.kreston.com](http://www.kreston.com))

Kreston International ist ein weltweites Netzwerk von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Aktuell rangiert Kreston auf Platz dreizehn der größten Wirtschaftsprüfungnetzwerke weltweit. Kreston deckt aktuell achtundneunzig Länder mit sechshundert Büros und über neunzehntausend Berufsträgern und weiteren Angestellten ab. Das gesamte Kreston-Netzwerk erzielt dabei Umsatzerlöse in Höhe von Mrd. USD 1,8.

## Ihre Ansprechpartner

Bei Fragen zu einzelnen Artikeln helfen wir Ihnen gerne weiter. Bitte wenden Sie sich hierzu an die Ihnen bekannten Mitarbeiter unserer Gesellschaft oder auch gerne an den im Artikel genannten Ansprechpartner.

Auch bei Interesse an den genannten Quellen wenden Sie sich bitte an den im Artikel genannten Ansprechpartner. Auf Wunsch senden wir Ihnen die einzelnen Fundstellen gerne zu.

Für Anregungen zum Inhalt oder zur Darstellung unserer Mitteilungen steht Ihnen Herr WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart, Telefon 0711-1646-854 zur Verfügung.

Fragen zum Versand beantworten Ihnen Frau Susanne Seiler, Stuttgart, Telefon 0711-1646-851 oder die Ihnen bekannten Mitarbeiter unserer Gesellschaft.

## Hinweise

Unser Newsletter soll Mandanten und Geschäftspartner über Entwicklungen in der Rechnungslegung, der Wirtschaftsprüfung und allgemein unternehmensbezogene Fragen informieren. Bei der Themenauswahl berücksichtigen wir die Relevanz und Dringlichkeit für unsere Mandanten. Wir können daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Ebenso übernehmen wir keine Gewährleistung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der angegebenen, externen Links. Die fachlichen Aussagen sind zwangsläufig allgemeiner Art und lassen sich nicht unbesehen auf den konkreten Einzelfall übertragen.

### Bansbach Schübel Brösztl & Partner GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Gänsheidestraße 67–74  
70184 Stuttgart  
Telefon +49 (0) 711 1646-6  
Telefax +49 (0) 711 1646-800  
stuttgart@bansbach-gmbh.de

Pariser Ring 1  
76532 Baden-Baden  
Telefon +49 (0) 7221 3503-0  
Telefax +49 (0) 7221 3503-10  
baden-baden@bansbach-gmbh.de

Balinger Straße 36  
72336 Balingen  
Telefon +49 (0) 7433 982-0  
Telefax +49 (0) 7433 982-129  
balingen@bansbach-gmbh.de

Grunaer Weg 30  
01277 Dresden  
Telefon +49 (0) 351 86689-0  
Telefax +49 (0) 351 86689-80  
dresden@bansbach-gmbh.de

Heinrich-von-Stephan-Straße 25  
79100 Freiburg  
Telefon +49 (0) 761 15180-0  
Telefax +49 (0) 761 15180-80  
freiburg@bansbach-gmbh.de

Leutragraben 2–4  
07743 Jena  
Telefon +49 (0) 3641 8863-0  
Telefax +49 (0) 3641 8863-20  
jena@bansbach-gmbh.de

Burgplatz 2  
04109 Leipzig  
Telefon +49 (0) 341 71159-0  
Telefax +49 (0) 341 71159-90  
leipzig@bansbach-gmbh.de