



RECHNUNGSLEGUNG + WIRTSCHAFTSPRÜFUNG 4/2012

INHALT

RECHNUNGSLEGUNG UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

1.	ESTÄR 2012: ANHEBUNG DER STEUERLICHEN HERSTELLUNGSKOSTENUNTERGRENZE	1
2.	VERLÄNGERUNG DER REINVESTITIONSFRIST BEI EINER RÜCKLAGE FÜR ERSATZBESCHAFFUNG	2
3.	WANN BEGINNT DIE ABSCHREIBUNG EINER WINDKRAFTANLAGEN?	2
4.	LATENTE STEUERABGRENZUNG BEI PERSONENHANDELSGESELLSCHAFTEN	3
5.	GEÄNDERTE BILANZIERUNG VON VERPFLICHTUNGEN AUS ALTERSTEILZEITREGELUNGEN, NEUERUNGEN DURCH IDW ERS HFA 3 N. F.	5
6.	REGIERUNGSKOMMISSION VERÖFFENTLICHT ENTWURF DER ÄNDERUNGEN AM DEUTSCHEN CORPORATE GOVERNANCE KODEX	6
7.	ZUSAMMENARBEIT ZWISCHEN ABSCHLUSSPRÜFER UND AUFSICHTSRAT	7
8.	ARBEITSPROGRAMM HGB-FACHAUSSCHUSS DES DRSC	8
9.	E-BILANZ - AKTUELLE ENTWICKLUNGEN	9
10.	GEÄNDERTE/NEUE VERLAUTBARUNGEN DES IDW	11
	A) PRÜFUNGSSTANDARDS (PS)	11
	B) PRÜFUNGSHINWEISE (PH)	11
	C) STELLUNGNAHMEN ZUR RECHNUNGSLEGUNG (RS)	12
	D) RECHNUNGSLEGUNGSHINWEISE (RH)	12
	E) STELLUNGNAHMEN (S)	12
11.	AUS UNSEREM HAUS	12
	IN-HOUSE-SEMINARE	12

RECHNUNGSLEGUNG UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

1. ESTÄR 2012: ANHEBUNG DER STEUERLICHEN HERSTELLUNGSKOSTENUNTERGRENZE

Nach dem Entwurf der Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 (EStÄR 2012) sind bei der Ermittlung der steuerlichen Herstellungskosten nunmehr zwingend Verwaltungskosten und Sozialaufwendungen zu berücksichtigen, auch wenn in der Handelsbilanz auf dessen Aktivierung verzichtet wird.

Bereits in unserem Newsletter "Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung I/2012" haben wir Sie über die geänderte Auffassung der Finanzverwaltung in Bezug auf die Berücksichtigung von Verwaltungskosten und Sozialaufwendungen im Rahmen der Ermittlung steuerlichen Herstellungskosten informiert.

Nach dem nun vorliegenden Entwurf der Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 sind die angemessenen Kosten der allgemeinen Verwaltung, die angemessenen Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung zwingend bei der Ermittlung der steuerlichen Herstellungskosten zu berücksichtigen, so dass es zu einer Anhebung der steuerlichen Herstellungskostenuntergrenze kommt. Die geänderten Einkommensteuerrichtlinien sollen bereits im Jahr 2012 Anwendung finden.

Hinweis

- Aufgrund der Aktivierungspflicht können die betroffenen Verwaltungskosten und Sozialaufwendungen im Jahr ihrer Verausgabung nicht mehr als steuerliche Aufwendungen geltend gemacht werden, so dass der zu versteuernde Gewinn im Jahr der Herstellung höher ausfällt. Dadurch ergeben sich steuerliche Liquiditätsnachteile, da sich die höhere Steuerbelastung erst im Zeitablauf wieder neutralisiert.
- Sofern keine Einbeziehung der genannten Aufwendungen in die handelsrechtlichen Herstellungskosten erfolgt, führt dies zu Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz, die bei der Abgrenzung latenter Steuern zu berücksichtigen sind.
- Ob es tatsächlich zu einer Anhebung der steuerlichen Herstellungskostenuntergrenze kommt, hängt davon ab, wie stark die Verbände noch Einfluss auf die EStÄR 2012 nehmen können, da erhebliche Mehrbelastungen für die produzierende Wirtschaft entstehen.

Ansprechpartner ist StB Andreas K. Wiedmann, Stuttgart
Telefon 0711/1646-858

2. VERLÄNGERUNG DER REINVESTITIONSFRIST BEI EINER RÜCKLAGE FÜR ERSATZ-BESCHAFFUNG

In einem aktuellen Urteil hat der BFH die von der Finanzverwaltung festgelegte Reinvestitionsfrist im Zusammenhang mit der Rücklagenbildung für aufgrund höherer Gewalt zerstörter Wirtschaftsgüter als zu kurz angesehen. Nach Ansicht des BFH ist die Frist in Anlehnung an die Fristen nach § 6b EStG zu bestimmen und beträgt demnach nicht ein Jahr bzw. zwei Jahre für Gebäude, sondern vier und sechs Jahre.

Die so genannte "Rücklage für Ersatzbeschaffung" beruht nicht auf einer originären gesetzlichen Regelung, sondern wurde durch die Rechtsprechung über Jahre fortentwickelt. Die Grundsätze dieser Rechtsprechung wurden von der Finanzverwaltung in R 35 EStR (jetzt R. 6.6 EStR 2008) übernommen. Die dabei geltenden Reinvestitionsfristen von ein bzw. zwei Jahren konnten nur im Einzelfall angemessen verlängert werden, wenn die Ersatzbeschaffung ernstlich geplant und zu erwarten sei, aber aus besonderen Gründen noch nicht habe durchgeführt werden können.

Dieser Auffassung hat sich der vierte Senat des BFH mit Urteil vom 12. Januar 2012 (BFH-Urteil vom 12.01.2012, IV R 4/09) ausdrücklich nicht angeschlossen. Er hält es vielmehr aus Vereinfachungsgründen und zur Verwirklichung eines gleichmäßigen und vorhersehbaren Gesetzesvollzug für angebracht, die angemessene Reinvestitionsfrist gleich lautend mit § 6b Abs. 3 Sätze 2 und 3 EStG auf vier bzw. sechs Jahre festzulegen.

Hinweis

Bei der Rücklagenbildung ist unverändert nachzuweisen, dass eine Investitionsabsicht zur Ersatzbeschaffung besteht. Allerdings wird während des Laufs der Investitionsfrist widerlegbar vermutet, dass der Fortbestand der Investitionsabsicht weiter besteht. Bestehen im Einzelfall Anhaltspunkte für eine Aufgabe der Investitionsabsicht, hat das Finanzamt diese darzulegen und ggf. nachzuweisen.

Ansprechpartner ist WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart
Telefon 0711/1646-854

3. WANN BEGINNT DIE ABSCHREIBUNG EINER WINDKRAFTANLAGEN?

Der BFH hat in einem aktuellen Urteil zum Abschreibungsbeginn einer Windkraftanlage Stellung genommen und die hierfür notwendigen Kriterien herausgearbeitet.

Der BFH hatte mit Urteil vom 01. Februar 2012 (BFH-Urteil vom 01.02.2012, I R 57/10) darüber zu entscheiden, ob für eine Windkraftanlage bereits in 2000 eine Sonderabschreibung nach § 7g EStG geltend gemacht werden kann. Im Detail hat der BFH den Rechtsstreit wegen unzureichender Sachverhaltsaufklärung an die Vorinstanz verwiesen. Gleichwohl enthält das Urteil nachfolgende Leitsätze, die zur Einschätzung von solchen Sachverhalten herangezogen werden können:

Im vorliegenden Fall ist der BFH davon ausgegangen, dass der Erwerb der Windkraftanlage ein Kaufvertrag darstellt. D. h. Abschreibungen können erstmals ab dem Zeitpunkt der Anschaffung vorgenommen werden. Wird die Maschine bereits vor der Inbetriebnahme angeschafft, so ist folgerichtig bereits ab dem Anschaffungszeitpunkt abzuschreiben.

Voraussetzung hierfür ist aber gleichwohl, dass zu diesem Zeitpunkt das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übergegangen ist. Dies erfordert regelmäßig den Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten. So weit diese Kriterien am Bilanzstichtag noch nicht alle erfüllt sind, ist die Verteilung von Chancen und Risiken im Detail zu beurteilen. Handelt es sich um eine technische Anlage (Windpark), bei der eine vertraglich festgelegte Abnahme festgeschrieben ist, so wird das wirtschaftliche Eigentum erst nach erfolgreicher Abnahme (Probelast) erlangt werden. Denn erst ab diesem Zeitpunkt trägt der Erwerber die Gefahr des zufälligen Untergangs

Hinweis

Das zitierte BFH-Urteil stellt nochmals klar, dass die Abschreibungen einer Anlage oder Maschine nach allgemeiner Ansicht nicht erst mit dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme beginnen, sondern bereits zum Zeitpunkt der Anschaffung vorzunehmen sind (Herstellung der Verfügungsmacht). Dies gilt allerdings dann nicht, so weit es sich um eine technische Anlage handelt, die lt. Vertrag vom Erwerber erst nach erfolgreichem Abschluss eines Probebetriebs abgenommen werden soll. In diesen Fällen geht das wirtschaftliche Eigentum erst zu diesem Zeitpunkt auf den Erwerber über.

Ansprechpartner ist WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart
Telefon 0711/1646-854

4. LATENTE STEUERABGRENZUNG BEI PERSONENHANDELSGESELLSCHAFTEN

Seit der Einführung von BilMoG und der Aufgabe der umgekehrten Maßgeblichkeit hat die Bedeutung von latenten Steuern im Einzel- und Konzernabschluss zugenommen. Insbesondere bei Personenhandelsgesellschaften können im Zusammenhang mit Ergänzungs- und Sonderbilanzen Diskussionen über die Bilanzierung von latenten Steuern entstehen. Hierzu hat das IDW in zwei Stellungnahmen (IDW RS HFA 7 und IDW RS HFA 19) Zweifelsfragen erörtert, auf dessen Inhalt wir nachfolgend in Grundzügen eingehen werden.

Klarstellend hat das IDW nun in IDW RS HFA 7 ausgeführt, dass auch kleine Personenhandelsgesellschaften i. S. d. § 264a Abs. 1 HGB und nicht haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften, die nicht freiwillig § 274 HGB anwenden, eine Rückstellung für passive latente Steuern anzusetzen haben, so weit die Tatbestandsvoraussetzungen für den Ansatz einer Rückstellung nach § 249 Abs. 1 S. 1 HGB erfüllt sind. Daraus folgt, dass auch kleine Personenhandelsgesellschaften eine Rückstellung für passive latente Steuern bilden müssen, so weit Differenzen zwischen handelsbilanziellen und steuerbilanziellen Wertansätzen bestehen, deren künftiger Abbau voraussichtlich zu einer Steuerbelastung führen wird. Beispiele hierfür sind insbesondere Rücklagen nach § 6b sowie § 7g EStG. Dabei ist stets zu beachten, dass aufrechenbare aktive Latenzen und Vorteile aus Verlustvorträgen rückstellungsmindernd zu berücksichtigen sind.

Bezüglich der Steuerlatenzrechnung ist unbestritten, dass für alle temporären und quasi-temporären Differenzen Steuerabgrenzungen vorzunehmen sind. Dies gilt auch für temporäre oder quasi-temporäre Differenzen, die im Rahmen einer positiven oder negativen Ergänzungsbilanz zu einer Steuerentlastung bzw. -belastung führen können. Etwas anderes gilt für das Sonderbetriebsvermögen. Dies ist nach Auffassung des IDW nicht in die Steuerlatenzrechnung einzubeziehen.

Bei der Bilanzierung von Anteilen an Personenhandelsgesellschaften sind Wertansatzdifferenzen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz im Wesentlichen auf nachfolgende Sachverhalte zurückzuführen:

➤ Phasenverschobene Gewinnvereinnahmung

In steuerlicher Hinsicht erfolgt die Zurechnung des Anteils am Gewinn bzw. Verlust unmittelbar im Zeitpunkt der Entstehung am Schluss des Wirtschaftsjahres. In handelsrechtlicher Hinsicht kann dies jedoch auch erst später erfolgen, insbesondere wenn der Beschluss über die Ergebnisverwendung der Gesellschafterversammlung vorbehalten wird. In diesen Fällen entsteht eine aktivierungspflichtige Forderung des Gesellschafters erst zum Zeitpunkt der Beschlussfassung, d. h. üblicherweise erst im folgenden Wirtschaftsjahr. So weit der Gewinn steuerlich zu einem früheren Zeitpunkt zu erfassen ist, entstehen aktive latente Steuern, so weit es sich um eine Verlustzuweisung handelt, können passive latente Steuern entstehen.

➤ Abschreibungen auf den Beteiligungsbuchwert und auf Wertaufholungen

Da die Anteile an einer Personenhandelsgesellschaft nicht als einheitliches Wirtschaftsgut angesehen werden, können auch in der Steuerbilanz keine Abschreibungen auf den Beteiligungsbuchwert erfolgen. Vielmehr wird in steuerlicher Hinsicht nach der "Spiegelbildmethode" das dem Gesellschafter zuzurechnende steuerliche Kapitalkonto abgebildet. Führen die handelsrechtlichen Abschreibungen zu einem niedrigeren Wertansatz als in der Steuerbilanz, so ergeben sich daraus aktive latente Steuern. Umgekehrt sind passive latente Steuern anzusetzen, falls das steuerliche Kapitalkonto unter dem handelsrechtlichen Beteiligungsansatz liegt, beispielsweise weil eine Abwertung der Beteiligung nach den Grundsätzen des IDW RS HFA 10 nicht angezeigt ist.

➤ Ausweis von Mehr-/Minderkapital in steuerlichen Ergänzungs-/Sonderbilanzen

Aktive Ergänzungsbilanzen entstehen üblicherweise aus dem Erwerb von Gesellschaftsanteilen und verteilen den über dem Buchwert liegenden Kaufpreis auf einzelne Wirtschaftsgüter. So weit dieser Kaufpreis auf abnutzbare Wirtschaftsgüter entfällt, entstehen bei den steuerlichen Abschreibungen in den Folgejahren passive latente Steuern, so weit der Beteiligungsansatz in der Handelsbilanz unverändert bleibt. Bei der Gegenüberstellung der steuerlichen und handelsrechtlichen Buchwerte ist auch das Sonderbetriebsvermögen einzubeziehen.

➤ § 15a EStG-Verluste bei Personengesellschaften

Ausdrücklich von der Berechnung latenter Steuern ausgenommen sind Wertansatzdifferenzen, die auf verrechenbare Verluste i. S. d. § 15a EStG beruhen. Dies wird damit begründet, dass der Abbau der Differenzen zwischen dem handelsrechtlichen Wertansatz und dem steuerlichen Kapitalkonto keine Steuerwirkung hat, so weit die Differenz verrechenbare Verluste nach § 15a EStG beinhaltet.

Ansprechpartner ist WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart
Telefon 0711/1646-854

5. GEÄNDERTE BILANZIERUNG VON VERPFLICHTUNGEN AUS ALTERSTEILZEITREGELUNGEN, NEUERUNGEN DURCH IDW ERS HFA 3 N. F.

Bisher wurden die vom Arbeitgeber zugesagten Aufstockungsbeträge bei der Rückstellungsbewertung als Abfindungsverpflichtung angesehen. Dies hatte zur Folge, dass bereits zum Verpflichtungszeitpunkt die gesamte Verpflichtung Basis für die Rückstellungsbewertung war. Seit der Überarbeitung von IAS 19 "Leistungen an Arbeitnehmer" ist bezüglich der Bewertung zu differenzieren, ob die Aufstockungsbeträge Abfindungscharakter haben oder eine zusätzliche Entlohnung darstellen.

Im Sinne von IDW ERS HFA 3 n. F. ist die Aufstockungsverpflichtung zur Bewertung zu klassifizieren. Danach liegt weiterhin eine Abfindungsverpflichtung vor, so weit die Altersteilzeitvereinbarung auf ein bestehendes Arbeitsverhältnis aufbaut und primär dazu dient den gleitenden Übergang des Arbeitnehmers in den Ruhestand zu fördern. D. h. die Altersteilzeitvereinbarung dient dazu, den Übergang in den Ruhestand attraktiver zu gestalten, damit der Arbeitnehmer der Änderung des Arbeitsverhältnisses zustimmt. In diesem Fall ist der Aufstockungsbetrag nicht Bestandteil des Entgelts für die zukünftige Arbeitsleistung.

Seit der Aufgabe der Subventionierung des vorzeitigen Ruhestands im Sinne des Altersteilzeitgesetzes haben die aktuellen Altersteilzeitvereinbarungen nicht mehr generell den Charakter von Abfindungsregelungen. Es existieren vielmehr in zunehmenden Maße Regelungen, wonach die langjährige Betriebszugehörigkeit der Mitarbeiter mittels Altersteilzeitregelung zusätzlich honoriert werden soll. D. h. in diesen Fällen sind die Aufstockungsbeträge als Bestandteil der Leistungs- und Entgeltpflichten aus dem Arbeitsverhältnis (arbeitsrechtliches Synallagma) anzusehen. Indikator hierfür sind vertraglich festgelegte Leistungen die der Arbeitnehmer zusätzlich erbringen muss, z.B. Arbeiten in Wechselschicht oder unter besonders starken Umwelteinflüssen. Ein weiterer Indikator, der gegen die Annahme einer Abfindungsleistung spricht, kann darin bestehen, dass der Anspruch auf Altersteilzeit auf tarifvertraglichen Regelungen basiert, wonach die Arbeitnehmerschaft zukünftig einen Beitrag zur Finanzierung der Mehraufwendungen des Arbeitgebers erbringt oder Voraussetzung immer eine gewisse Betriebszugehörigkeit ist.

So weit die Aufstockungsbeträge Bestandteil des (arbeitsrechtliches Synallagma) sind, stellen sie ähnlich wie Altersversorungsverpflichtungen eine dem Arbeitnehmer aus Anlass seiner Tätigkeit für das Unternehmen zugesagte Leistung des Arbeitgebers dar. Dabei ist zu beachten, dass die Rückstellung über den Zeitraum ratierlich anzusammeln ist, in dem vereinbarungsgemäß die zusätzliche Entlohnung in Form von Aufstockungsbeträgen von den Arbeitnehmern verdient wird. Üblicherweise findet somit die Ansammlung während der Arbeitsteilzeitphase statt. So weit durch die Aufstockungsbeträge aber auch eine in der Vergangenheit geleistete Tätigkeit entlohnt wird und mithin der Ansammlungszeitraum zum Zeitpunkt der erstmaligen Rückstellungsbildung bereits abgelaufen ist, muss der auf die Vergangenheit entfallende Betrag zu diesem Zeitpunkt in voller Höhe passiviert werden.

Fehlt es an einer ausdrücklichen Vereinbarung über den Zeitraum, in dem die zusätzliche Entlohnung in Form der Aufstockungsbeträge verdient wird, kann davon ausgegangen werden, dass dieser Zeitraum mit dem Inkrafttreten der Altersteilzeitvereinbarung beginnt und mit dem Ende der Beschäftigungsphase der Altersteilzeit endet.

Hinweis

Mit der Neufassung des IDW ERS 3 n. F. reagiert das IDW auf die Änderungen des IAS 19, welche für Berichtsperioden die am oder nach dem 01.01.2013 beginnen anzuwenden sind. Bereits in der Vergangenheit hat sich der IDW ERS 3 an den IFRS-Regelungen orientiert. Mit dessen Änderung ergibt sich nach IDW ERS 3 n. F. auch eine geänderte Bilanzierung für handelsrechtliche Jahresabschlüsse, die Rückstellungen für Altersteilzeitregelungen beinhalten. Im Kern wird durch die Einführung des IDW ERS 3 n. F. der Grundsatz abgeschafft, wonach die Aufstockungsbeträge als Abfindungszahlungen anzusehen sind und die Abfindungszahlung als Einmalbetrag gleich rückstellungspflichtig ist. Nun gilt der Grundsatz, dass die Aufstockungsbeiträge während der Altersteilzeitphase ratierlich verdient werden und somit ab dem Inkrafttreten der Altersteilzeitvereinbarung die Rückstellung ratierlich anzusammeln ist. Etwas anderes kann aber gelten, wenn in der Altersteilzeitvereinbarung eine ausdrückliche Vereinbarung über den Zeitraum der zusätzlichen Entlohnung enthalten ist. In diesen Fällen ist dann anhand des Einzelfalles zu untersuchen, ob eine volle Passivierung der Aufstockungsbeträge nicht doch schon vorzunehmen ist.

Ansprechpartner ist WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart
Telefon 0711/1646-854

6. REGIERUNGSKOMMISSION VERÖFFENTLICHT ENTWURF DER ÄNDERUNGEN AM DEUTSCHEN CORPORATE GOVERNANCE KODEX

Die Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex hat am 15. Mai 2012 einen Entwurf der Änderungen am Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK) herausgegeben. Nachdem im Jahr 2011 keine Änderungen vorgenommen wurden, datierten die letzten Änderungen des DCGK vom Mai 2010.

Insgesamt wurden von der Regierungskommission nur wenige materielle Anpassungen beschlossen. Ein Schwerpunkt der Überarbeitung bildeten die Themen Unabhängigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern sowie die weitere Professionalisierung der Aufsichtsratsarbeit. Darüber hinaus wurden Gesetzesänderungen im Kodex nachvollzogen, bisherige Formulierungen präzisiert sowie Anregungen von Kodexanwendern aufgenommen.

Im Themenfeld „Unabhängigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern“ haben sich beispielsweise in den Ziffern 5.4.1 und 5.4.2 Änderungen ergeben. Der Kodex empfiehlt nun, dass der Aufsichtsrat bei seinen Wahlvorschlägen an die Hauptversammlung die persönlichen und die geschäftlichen Beziehungen eines jeden Kandidaten zum Unternehmen, den Organen der Gesellschaft und einem wesentlich an der Gesellschaft beteiligten Aktionär offenlegen soll (vgl. Ziffer 5.4.1). Zudem wurden die Ausführungen zur Unabhängigkeit in Ziffer 5.4.2 dahingehend geändert, dass nun nicht mehr definiert wird, wann Aufsichtsratsmitglieder als unabhängig gelten, sondern vielmehr unter welchen Umständen sie nicht länger als unabhängig anzusehen sind.

Zur weiteren Professionalisierung der Aufsichtsratsarbeit wurden einzelne Anregungen in Empfehlungen umgewandelt. So sollen zum Beispiel Aufsichtsratsvorsitzende nicht zugleich auch den Vorsitz im Prüfungsausschuss innehaben. Darüber hinaus wurden die Kodexempfehlungen zur Vergütungsstruktur der Aufsichtsratsmitglieder dahingehend angepasst, dass bei Vorliegen einer erfolgsabhängigen Vergütung diese auf eine nachhaltige Unternehmensentwicklung ausgerichtet sein soll.

Für das kommende Jahr hat die Regierungskommission angekündigt, sich mit der Struktur der Vorstandsvergütung beschäftigen zu wollen.

Hinweis

- Die Pressemitteilung, eine Präsentation der wesentlichen Änderungen sowie der Entwurf des geänderten DCGK finden Sie auf der Homepage der Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex (www.corporate-governance-code.de).
- Die Kodexänderungen traten nach Veröffentlichung im elektronischen Bundesanzeiger durch das Bundesministerium der Justiz am 15. Juni 2012 in Kraft.

Ansprechpartner ist StB Andreas K. Wiedmann, Stuttgart
Telefon 0711/1646-858

7. ZUSAMMENARBEIT ZWISCHEN ABSCHLUSSPRÜFER UND AUFSICHTSRAT

Zu einer guten Corporate Governance gehört eine intensive und konstruktive Zusammenarbeit zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsrat bzw. Beirat. Nicht nur auf EU-Ebene, die in verschiedenen Grünbüchern eine verbesserte Zusammenarbeit anregt, sondern auch auf nationaler Ebene steht die Verbesserung der Zusammenarbeit im Fokus. Wir haben in einer unserer Vortragsveranstaltungen im Herbst 2011 bereits die Möglichkeiten einer intensiveren Zusammenarbeit aufgezeigt. Nun hat auch das IDW am 04.05.2012 ein 16-seitiges Positionspapier veröffentlicht, welches in chronologischer Reihenfolge die konstruktive Zusammenarbeit während des Prüfungsprozesses aufzeigt (siehe Anlage zur Presseinformation 2/2012 vom 14.05.2012 www.idw.de/idw/portal/n281334/n383272/index.jsp).

Das Positionspapier enthält zu den einzelnen Meilensteinen der Prüfungsdurchführung Vorschläge zur Entwicklung einer "Best Practice" in der Zusammenarbeit zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsrat.

Bezüglich der Auswahl und Auftragsannahme wird insbesondere die Auftragsverteilung zwischen Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat thematisiert. Dabei wird klargestellt, dass bei kapitalmarktorientierten Unternehmen die einen Prüfungsausschuss nach § 107 Abs. 3 AktG eingerichtet haben, der Vorschlag des Aufsichtsrats zur Wahl des Abschlussprüfers sich auf die Empfehlung des Prüfungsausschusses zu stützen hat. Insoweit ist es vorrangig der Prüfungsausschuss, der etwaige Auswahlgespräche mit dem Abschlussprüfer führt und sich auch von der Qualität und Unabhängigkeit des Abschlussprüfers überzeugen muss.

Hinsichtlich der Prüfungsplanung und der Auswahl der Prüfungsschwerpunkte wird klargestellt, dass der Abschlussprüfer eigenverantwortlich und unabhängig die grundlegende Ausrichtung des Prüfungsvorgehens festlegt. Gleichwohl sollen ebenfalls die Vorstellungen des Prüfungsausschusses bzw. des Aufsichtsrats in diesen Prozess eingebracht werden. Gespräche mit dem Aufsichtsratsvorsitzenden sollen dazu beitragen, konkrete Risikobereiche der zu prüfenden Gesellschaft zu erörtern, um ein gemeinsames Verständnis der wesentlichen Einflussfaktoren auf den zu prüfenden Jahres- oder Konzernabschluss zu erhalten.

Auf Basis der Risikoeinschätzung sollte der Abschlussprüfer seine Prüfungsplanung und -schwerpunkte vor Beginn der Prüfungshandlungen dem Prüfungsausschuss erläutern. Dabei ist es auch die Aufgabe des Prüfungsausschusses weitere prüfungsrelevante Gebiete zu benennen, bei denen aufgrund erkannter Risiken oder grundsätzlicher Bedeutung ein zusätzlicher Prüfungsbedarf identifiziert wurde.

Hinsichtlich der Zusammenarbeit während der Prüfungsdurchführung enthält das Positionspapier Erläuterungen zur anlassbezogenen Kommunikation. Danach sollen bereits während der Prüfungsdurchführung wechselseitige Gespräche in beide Richtungen stattfinden.

Dabei geht es insbesondere um solche Informationen, die entweder der Aufsichtsrat oder der Abschlussprüfer zeitnah benötigen, um die ihnen obliegende Prüfungs- oder Überwachungstätigkeit konstruktiv umsetzen zu können. So kann beispielsweise dem Aufsichtsrat die Möglichkeit gegeben werden, frühzeitig auf etwaige Schwachstellen im Unternehmen, z. B. Schwächen im internen Kontrollsystem zu reagieren. Genauso ist es wichtig den Abschlussprüfer zeitnah darüber zu informieren, so weit sich die Risikoeinschätzung des Aufsichtsrats gegenüber der ursprünglichen Kommunikation wesentlich geändert hat.

In Bezug auf die Berichterstattung sieht das Gesetz lediglich eine Teilnahme an der Bilanzsitzung vor. Im Hinblick auf die kontinuierliche Überwachungsaufgabe des Aufsichtsrats ist eine Teilnahme auch an weiteren Sitzungen sinnvoll, an denen Fragen zur Rechnungslegung oder prüfungsnahe Themen behandelt werden. Ansonsten sollte der Abschlussprüfer in der Bilanzsitzung die im Prüfungsbericht enthaltenen Prüfungsaussagen ergänzend erläutern.

Ansprechpartner ist WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart
Telefon 0711/1646-854

8. ARBEITSPROGRAMM HGB-FACHAUSSCHUSS DES DRSC

Die Aufgabe des DRSC besteht darin, die Qualität der Rechnungslegung und Finanzberichterstattung in Deutschland zu erhöhen. Hierzu werden vom DRSC Arbeitsprogramme festgelegt, um Grundsatzfragen als auch Einzelfragen und Detailprobleme der Rechnungslegung im Rahmen eines Konsultationsprozesses zu behandeln. Nach Abschluss dieses Verfahrens werden die so gewonnenen Ergebnisse vom BMJ veröffentlicht und haben dann GoB-Charakter. Nachfolgend geben wir eine kurze Übersicht über das Arbeitsprogramm des DRSC um darzustellen, welche Änderungen und Neuerungen Zukunft vom DRSC zu erwarten sind.

- Verabschiedung des Standards zur Konzernlageberichterstattung (E-DRS 27 Konzernlagebericht)

Dieser Standard soll, nachdem die Konsultationsfrist am 30.04.2012 ausgelaufen ist, möglichst zu Beginn des vierten Quartals 2012 verabschiedet werden.

- Anpassung bestehender Standards (DRS)

Im Zuge der BilMoG-Einführung sollen nachfolgende Standards auf Anpassungsbedarf durchgesehen werden:

- DRS 2 Kapitalflussrechnung
- DRS 3 Segmentberichterstattung
- DRS 7 Konzerneigenkapital und Konzerngesamtergebnis
- DRS 8 Bilanzierung von Anteilen an assoziierten Unternehmen
- DRS 9 Bilanzierung von Anteilen an Gemeinschaftsunternehmen im Konzernabschluss
- DRS 13 Grundsatz der Stetigkeit und Berichtigung von Fehlern

➤ Aufnahme neuer Projekte

Der DRSC plant die Überarbeitung und Ergänzung des DRS 4 Unternehmenserwerbe im Konzernabschluss. Dabei sollen insbesondere Zweifelsfragen zu nachfolgenden Themen erläutert werden:

- Ansatz und Bewertung im Rahmend der Kaufpreisallokation
- sukzessive Unternehmenszusammenschlüsse sowie Ent- und Übergangskonsolidierung
- Auf- und Abstockungen von Anteilen an Tochterunternehmen

Für die Entwicklung neuer Standards sind folgende Themen vorgesehen:

- Immaterielle Vermögensgegenstände
- Fremdwährungsumrechnung im Konzern

Ansprechpartner ist WP/StB Johannes Hauser, Stuttgart
Telefon 0711/1646-854

9. E-BILANZ - AKTUELLE ENTWICKLUNGEN

In unserem Newsletter "Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung III/2012" haben wir ab Seite 7 bereits zum Handlungsbedarf in Bezug auf die Umsetzung der E-Bilanz Stellung genommen. Im Folgenden wollen wir auf die aktuellen Entwicklungen zu diesem Thema eingehen, aufgrund derer der Handlungsdruck, kurzfristig etwas zu unternehmen, deutlich gemindert wurde.

Wir hatten Sie im Mai 2012 darüber unterrichtet, dass die Verpflichtung besteht, die Steuerbilanz in elektronischer Form (sog. E-Bilanz) spätestens für Geschäftsjahre ab 2013 einzureichen und dass hierfür die von der Finanzverwaltung festgelegte Taxonomie (= fix vorgegebenes Datengliederungsschema) zu verwenden ist. Wir hatten darauf hingewiesen, dass zur Umsetzung des E-Bilanz-Projektes mehrere Phasen abzuarbeiten sind, die am Ende sicherstellen sollen, dass ab 01.01.2013 E-Bilanz-konform gebucht werden kann und die Anforderungen an die E-Bilanz erfüllt werden können. Diese Erfordernisse sind nach wie vor gültig, jedoch besteht unseres Erachtens aktuell nicht mehr der Druck, alle in der Taxonomie aufgeführten Mussfelder zwingend zu befüllen, falls dies eine Umstellung im Buchungsverhalten und das Anlegen vieler neuer Konten erfordern würde.

Hintergrund des Sinneswandels ist die klarstellende Pressemitteilung von Anfang Juni 2012, in der die parlamentarischen Staatssekretäre beim Bundesfinanzminister und beim Bundeswirtschaftsminister in einer gemeinsamen Presseerklärung verlautbart haben, dass das technische Mittel der Auffangpositionen dauerhaft erhalten bleibt, um zu gewährleisten, dass die Unternehmen die E-Bilanz umsetzen können, ohne ihr Buchführungswesen aufwendig anzupassen. Die Finanzverwaltung hat ihrerseits in ihrem am 15. Juni 2012 aktualisierten Katalog häufig gestellter Fragen ebenfalls eingeräumt, dass die Auffangpositionen genutzt werden können, wenn die durch die Mussfelder vorgegebene Differenzierung nicht aus der Buchführung abgeleitet werden kann. Unter Ableiten versteht die Finanzverwaltung zwar die Ableitbarkeit aus der Buchführung als Ganzes (also auch durch manuelle Auswertung von Buchungsschlüsseln), gleichzeitig erachtet sie es als ausreichend, wenn in der Einführungszeit die Ableitung der Werte für die E-Bilanz aus den "Kontensalden des Hauptbuchs" (worunter wohl die Salden der Summen- und Saldenliste zu verstehen sind) erfolgt.

Da die Taxonomie entsprechend viele Auffangpositionen enthält, sehen wir derzeit keinen zwingenden Handlungsbedarf, das Buchungsverhalten im Unternehmen umzustellen. Sollten die Auffangpositionen tatsächlich irgendwann wegfallen, sollte immer noch genügend Zeit für Umstellungen sein. Darüber hinaus handelt es sich bei der E-Bilanz nicht um ein einmaliges Projekt, denn es wird jedes Jahr vonseiten der Finanzverwaltung zu Veränderungen kommen. Wir sind daher der Ansicht, dass es effizienter ist, die weitere Entwicklung abzuwarten und nur da tätig zu werden, wo zwingend Handlungsbedarf besteht.

Trotzdem kann es Sinn machen, das Buchungsverhalten zu optimieren, denn verschiedene Sachverhalte, die Sie vielleicht auf Sammelkonten gebucht hatten, musste der Steuerberater bisher von Hand auseinanderziehen, um die Steuererklärung zutreffend ausfüllen zu können. Hier könnte darüber nachgedacht werden, ob genau solche Sachverhalte nicht künftig doch auf separaten Konten gebucht werden, um die Nacharbeit zu reduzieren. Um Mehrarbeiten bei der E-Bilanz zu verhindern sollte ggf. auch darüber nachgedacht werden, ob die Umstellung auf einen einheitlichen Kontenplan den künftigen Pflegeaufwand minimiert, wenn mehrere Unternehmen der Unternehmensgruppe bisher noch abweichende Kontenrahmen verwenden.

Für den Fall, dass Sie sich bereits jetzt Gedanken über die Art und Weise der technischen Übertragung der E-Bilanz in 2014 machen, möchten wir unseren Lösungsansatz vorstellen:

- Alle Mandanten, die bei uns die Buchführung erstellen lassen, brauchen sich über die Übermittlung der E-Bilanz keine Gedanken zu machen. Wir werden die Übermittlung an das Finanzamt direkt aus unseren Systemen bewerkstelligen.
- Auch für Mandanten, die auf ihren eigenen EDV-Systemen buchen, können wir über unsere Systeme die Daten direkt an das Finanzamt melden. Hierzu bedienen wir uns der Software von Audicon, die wir auch schon bei der Erstellung Ihrer Berichte über die Erstellung und Prüfung der Jahresabschlüsse verwenden.

Sofern Ihr eigenes EDV-System bereits die Möglichkeit beinhaltet, die Konten auf die Taxonomie zuzuordnen (z. B. SAP) empfehlen wir, diese Kontenzuordnung bereits in Ihrer EDV im Rahmen der Stammdatenverwaltung zu treffen, um auch künftig bei sämtlichen Stammdatenänderungen die entsprechende Zuordnung in der Taxonomie gleich mit zu verwalten. Wir werden (zumindest bei SAP und bei entsprechend vorhandenen Downloadgegebenheiten auch bei anderen EDV-Systemen) in der Lage sein, die Mapping-Informationen gleich mit in unsere Systeme einzulesen.

Hinweis

- Obwohl die Mapping-Analyse aufgrund der vielfach vorhandenen Auffangpositionen nicht mehr die große Rolle spielt, kann aus Effizienzgesichtspunkten eine Abstimmung des Kontenplans mit der Taxonomie noch in 2012 durchaus noch Sinn machen (z. B. um Rückfragen der Finanzämter zu verhindern, wenn die Auffangpositionen häufig genutzt werden oder um Betriebsprüfungen zu vermeiden).
- Die Grundsatzentscheidung, ob Sie eine unternehmensintegrierte Steuerbilanz buchen oder eine Überleitungsrechnung machen wollen, müssten Sie nach wie vor möglichst frühzeitig treffen, damit im Fall des Entscheids für eine integrierte Steuerbuchhaltung die Weichen bis 31.12.2012 gestellt sind.
- Die Entscheidung, ob Sie selbst Ihre E-Bilanz an das Finanzamt übermitteln können wollen oder ob wir dies für Sie tun soll, können Sie bis Ende 2013/Anfang 2014 treffen. Wir wollen bei dieser Gelegenheit nur feststellen, dass wir Ihnen die Arbeit in diesem Bereich komplett abnehmen können. Dies wird sicherlich auch aus Kostengesichtspunkten für Sie interessant sein, da die Lizenzgebühren für die Programme, die Sie zur Übermittlung Ihrer Daten benötigen, nicht gerade niedrig sind.

Ansprechpartner ist WP/StB Michael Kalmbach, Stuttgart
Telefon 0711/1646-862

10. GEÄNDERTE/NEUE VERLAUTBARUNGEN DES IDW

Nachfolgend geben wir Ihnen einen Überblick über die seither in 2012 veröffentlichten Verlautbarungen des IDW, die entweder neu erschienen sind oder geändert wurden.

A) PRÜFUNGSSTANDARDS (PS)

- EPS 261 n. F. Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken (04/2012)
- PS 320 n. F. Besondere Grundsätze bei der Durchführung von Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Verwertung der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern (04/2012)
- EPS 302 n. F. Bestätigungen Dritter (06/2012)
- PS 730 Prüfung des Jahresabschlusses und Lageberichts einer Gebietskörperschaft
- EPS 970 n. F. Prüfung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (03/2012)

B) PRÜFUNGS Hinweise (PH)

- PH 9.520.1 Jahresabschlussprüfung bei Finanzdienstleistungsinstituten (01/2012)

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