

# RECHNUNGSLEGUNG & PRÜFUNG

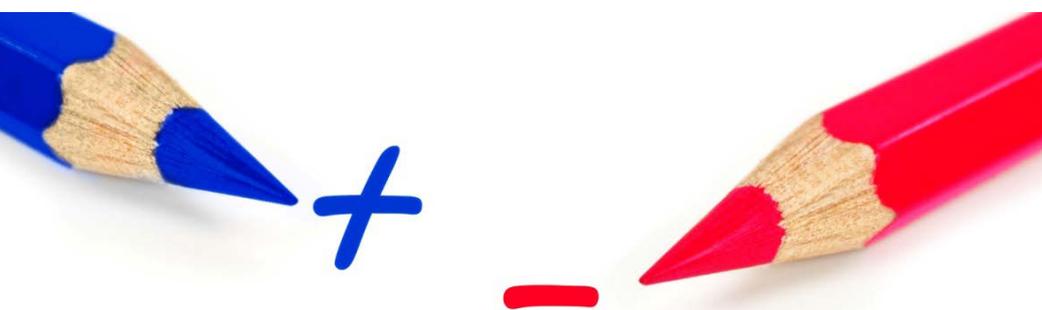
Handelsrechtliche und internationale Rechnungslegung

Ausgewählte Prüfungsthemen

Frühjahrsveranstaltung 2014  
(22.5.2014, Frankfurt)

Antrieb Mittelstand - Die digitale Wachstumsinitiative  
(27.5.2014, München)

Weitere Veranstaltungen



## Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

einige Jahre nach der Finanz- und Wirtschaftskrise mit ihrem Höhepunkt mit dem Zusammenbruch von Lehman Brothers sind die Versuche der Gesetzgeber, Regulatoren und Standardsetter in vollem Gang, Lehren aus der Krise zu ziehen und durch Veränderungen der rechtlichen Umgebung ein „Anständiges Wirtschaften“ der Unternehmen und Unternehmer zu befördern, um den Titel eines bekannten Buchs von Hans Küng aus dem Jahr 2010 zu zitieren. Nachdem wir Sie vor kurzem mit unserem Sondernewsletter über die Reform der Abschlussprüfung in der EU informiert hatten, spiegelt auch unser Frühjahrsnewsletter dieses Bemühen in verschiedenen Aspekten wider.

Wirtschaftsprüfer sind als öffentlich vereidigte Sachverständige von Gesetzes wegen in besonderem Maße dazu aufgerufen, sich zu Fragen der wirtschaftlichen Betriebsführung zu äußern. Den Ursachen und der Beseitigung von Schwachstellen zur Optimierung von Finanzprozessen in Unternehmen

widmet sich daher ein Beitrag unserer Kollegen aus der prüfungsnahen Beratung. Dieser Beitrag wird durch den sich anschließenden Beitrag zu Optimierungspotentialen bei Planung, Analyse und Reporting von Finanzzahlen ergänzt.

Updates zu mehreren Rechnungslegungsthemen (u.a. zu Personenhandelsgesellschaften, Unternehmenswert von KMU, Abgrenzung von Herstellungs- und Erhaltungsaufwand, zu neuen Standards des DRSC zur Konzernrechnungslegung) und zur EMIR-Verordnung der EU (Meldepflichten für Derivate) und zur Prüfung von Finanzanlagenvermittlern, zu weiteren rechnungslegungsrelevanten Entwicklungen in der EU, zum Tätigkeitsbericht der DPR und zur internationalen Rechnungslegung runden den Newsletter ab.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre BDO

## INHALT

Möglichkeiten zur Optimierung von Finanzprozessen

Optimierungspotenziale bei Planung, Analyse und Reporting

BaFin stellt klar: Personenhandelsgesellschaften betreiben grundsätzlich kein Bankeinlagengeschäft

IDW Praxishinweis zum Unternehmenswert von KMU

IDW RS IFA 1 zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz verabschiedet

## REDAKTION

BDO AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Hanauer Landstraße 115

60314 Frankfurt am Main

Telefon: +49 69 95941-0

[wpnews@bdo.de](mailto:wpnews@bdo.de)

WP RA Dr. Hanns-Christoph Rosien

WP StB Andreas Schröder

## 1. NEUERUNGEN IN DER HANDELSRECHTLICHEN RECHNUNGSLEGUNG

### 1.1. Möglichkeiten zur Optimierung von Finanzprozessen



Dipl.-Ökonomin/CISA  
Anja Martinissen  
[anja.martinissen@bdo.de](mailto:anja.martinissen@bdo.de)



Dipl.-Volksw./Dipl.-Kff./CINA  
Corinna Kulp  
[corinna.kulp@bdo.de](mailto:corinna.kulp@bdo.de)

Die Anforderungen an das Finanz- und Rechnungswesen haben sich in den letzten Jahren stark verändert und weiterentwickelt. Daten sollen immer schneller und trotzdem qualitativ hochwertig bereitgestellt werden. Doch nicht jedes Unternehmen hat den Wandel bereits vollzogen. Dabei ist auch eine erfolgreiche Unternehmenssteuerung wesentlich davon abhängig, wie schnell aussagekräftige Daten vom Finanz- und Rechnungswesen bereitgestellt werden können. Der Optimierung von Finanzprozessen kommt somit eine erfolgskritische Rolle zu.

#### Unsere Erfahrungen aus der Praxis

Unseres Erachtens lässt sich der Optimierungsbedarf bei den Finanz- und Rechnungswesen-Prozessen auf unterschiedliche Sachverhalte zurückführen, die wir im Folgenden beispielhaft auführen:

#### Organisatorische/strukturelle Schwachstellen

- Die Mitarbeiteranzahl im Finanz- und Rechnungswesen ist dem Arbeitsvolumen nicht angemessen.
- Fehlende Festlegungen von Sollprozessen im Finanz- und Rechnungswesen führen zu hohen zeitlichen Verschiebungen. In einigen Unternehmen stehen die Monatsabschlusszahlen erst nach 2 Monaten zur Verfügung und der Jahresabschluss des Vorjahres wird erst zu Weihnachten testiert.
- Im Konzernverbund führen uneinheitliche Konzernstrukturen zu aufwendigen Konzernabschlussprozessen mit ewigen Abstimmrunden im Rahmen der Intercompany-Abstimmungen.

#### Qualitätsmängel

- Die Mitarbeiterqualifikation entspricht nicht den Arbeitsanforderungen.
- Vielfach ist die Aussagefähigkeit von unterjährigen Abschlusszahlen durch fehlende Abgrenzungs- und/oder Bewertungsbuchungen begrenzt. Insbesondere der hoch komplexe Vorratsbereich wird nicht selten erst am Jahresende bewertet. Wird die Brisanz der Unternehmenslage erst mit den Jahresabschlusszahlen wirklich bekannt, kann es im Einzelfall zu spät für rettende Maßnahmen sein.

#### Schwachstellen der IT-Systemlandschaft

- Fehlende IT-Investitionsbereitschaft führt zu veralteten und meist heterogenen Systemlandschaften und Datenbeständen, die ihrerseits zu aufwendigen und fehleranfälligen Abschlussprozessen führen.
- Ein aufwendig erstelltes Excel-Berichtswesen bindet unnütz Personalkapazitäten.

Die aufgeführten Schwachstellen lassen sich größtenteils auf eine fehlende Investitionsbereitschaft in das Finanz- und Rechnungswesen zurückführen.

#### Optimierungspotenziale

Bei der Optimierung von Finanzbuchhaltungsprozessen verfolgt man hauptsächlich drei Zielsetzungen:

- Erhöhung der Qualität
- Erhöhung der Schnelligkeit
- Langfristige Kostenreduktion

Insbesondere die Zielsetzung einer Beschleunigung von Abschlussprozessen ist unter dem Schlagwort „Fast Close“ allgemein bekannt.

Eine Kostenreduktion lässt sich aufgrund der Erhöhung von Effizienz und Effektivität im Rechnungswesen langfristig ebenfalls erreichen. Dies setzt allerdings die Investitionsbereitschaft in ein Optimierungsprojekt für das Rechnungswesen voraus.

Ein Optimierungsprojekt kann sich hierbei auf organisatorische und strukturelle Inhalte, die IT-Systemlandschaft oder die Behebung von Qualitätsmängeln beziehen.

Im Einzelnen bieten sich folgende Maßnahmen an, um die Qualität und Schnelligkeit von Abschlussprozessen sowohl unterjährig als auch am Jahresende zu erhöhen:

- Verbesserung der Personalstrukturen  
Beispielsweise durch Optimierung der Personalstruktur (quantitativ und qualitativ) und regelmäßige Schulung der Mitarbeiter.
- Schaffung standardisierter Abläufe im Rechnungswesen.
- Einführung bzw. Aktualisierung von Kontierungs- und Bilanzierungsrichtlinien  
Die Festlegung einheitlicher Kontierungs- und Bewertungsvorschriften erhöht sowohl die Qualität der Buchungen als auch die Effizienz.
- Qualitative Verbesserung der Monatsabschlüsse  
Unter der qualitativen Verbesserung eines Monatsabschlusses verstehen wir die Erhöhung der Aussagekraft der Monatsabschlusszahlen. Dieses Ziel

wird durch eine periodengerechte Erfassung aller Geschäftsvorfälle erreicht. Dazu gehören vor allem die regelmäßige Ermittlung der Bestandsveränderung und die Durchführung von relevanten Abgrenzungsbuchungen.

- Integration von IT-Systemen und automatisierte Schnittstellen

Durch eine Optimierung der Systemlandschaft lassen sich in den meisten Fällen folgende Schwachstellen beheben:

- hohe Fehleranfälligkeit durch Schnittstellen und heterogene Datenstrukturen
- hoher Zeitverlust durch aufwendige Abstimmarbeiten

Eine Optimierung lässt sich beispielsweise durch folgende Maßnahmen erzielen:

- Manuelle Schnittstellen zwischen den einzelnen rechnungslegungsrelevanten Systemen sind zu vermeiden.
- Insellösungen für einzelne Prozessschritte sollten abgeschafft und die Prozesse integriert werden.
- Veraltete Rechnungslegungssysteme, die nicht mehr updatefähig sind und keinerlei Optimierung zulassen, sollten ersetzt werden.
- Eine hohe Effizienzsteigerung lässt sich im Konzernverbund durch die Integration aller Konzerngesellschaften in ein einheitliches System erreichen.

- Standardisierung von Datenstrukturen und Harmonisierung von Stammdaten im Konzern

Dieses Verbesserungspotenzial kommt insbesondere in Konzerngesellschaften zum Tragen. Ein vereinheitlichter Kontenrahmen, vereinheitlichte Lieferanten- und Kundenstammdaten etc. vereinfachen den Datenaustausch untereinander und verbessern die Qualität und Schnelligkeit bei der Erstellung des Reporting. Der Prozess der Stammdatenpflege wird erheblich verkürzt, die Aktualität und Richtigkeit der Stammdaten erhöht.

- Optimierung der Prozessabläufe durch Automatisierung

Vielfach gibt es für eher zeitintensive Prozessabläufe bereits automatisierte Lösungen. Im einfachsten Fall lässt sich hier das Einrichten von Dauerbuchungen nennen, aber auch die automatisierte Verbuchung von Bankauszügen bis hin zur Einführung der vollständigen elektronischen Rechnungsbearbeitung.

- Verbesserung der Konzernabschlussprozesse

Im Rahmen der Konzernabschlusserstellung gibt es gerade bei kleineren Gesellschaften noch vielfälti-

ge Möglichkeiten der Optimierung. Excel-basierte Konsolidierungsprozesse sind nicht nur langsam sondern auch fehleranfällig. Am Markt gibt es bereits zahlreiche Konsolidierungstools, die durch automatisierte Konsolidierungsschritte und revisions-sichere Verarbeitungsregeln ein Mehr an Qualität und Schnelligkeit gewährleisten.

Wie bereits zuvor angesprochen, verhelfen auch vereinheitlichte Kontenrahmen und Datenstrukturen im Konzernverbund zu besseren Abschlussprozessen. Für die Intercompany-Abstimmung ist die Nutzung von reinen Intercompany-Konten oder anderer systemseitiger Differenzierungsmerkmale (z.B. Partnerbeziehungen in SAP) essentiell, um aufwendige Abstimmrunden zu vermeiden.

Durch die regelmäßige Durchführung der Intercompany-Abstimmungen können größere Probleme im Rahmen des Jahresabschlusses vermieden werden.

Die Einführung einheitlicher Konzernvorgaben z.B. im Rahmen der Bewertung und die regelmäßige Schulung dieser Vorgaben erhöht die Qualität der Abschlussdaten.

- Optimierung des internen und externen Berichtswesens

Bei der Optimierung des Berichtswesens bietet es sich beispielsweise an, das interne und externe Berichtswesen aufeinander abzustimmen, so dass die Anzahl der Berichte minimiert werden kann.

Der Erstellungsaufwand im Rahmen des Berichtswesens lässt sich meist auch reduzieren, indem alle Berichte einer kritischen Betrachtung hinsichtlich ihrer Aussagekraft und Notwendigkeit unterzogen werden.

Eine gemeinsame Reportinglösung im Konzernverbund optimiert die Datenbeschaffung.

Von einem Excel-basierten Reporting ist aufgrund hoher Fehleranfälligkeit und zeitintensiver Bearbeitung grundsätzlich abzuraten.

- Vorverlagerung von Abschlusstätigkeiten

Beispiele hierfür sind: Durchführung einer permanenten Inventur; kontinuierliche Ermittlung des Wertberichtigungsbedarfes oder unterjährige Erfassung von Daten für die Rückstellungsbewertung bzw. Rückstellungsbewertung vor Ende des Geschäftsjahres mit Änderung bei Anpassungsbedarf nach Geschäftsjahresende.

- Vorverlagerung von Prüfungstätigkeiten

In Abstimmung mit dem Wirtschaftsprüfer lassen sich wesentliche Teile der Abschlussprüfung z.B. im Rahmen der Vorprüfung in das laufende Geschäftsjahr verlagern.

- Nutzung von Bewertungsvereinfachungsverfahren  
Ebenfalls in Abstimmung mit dem Wirtschaftsprüfer können Bewertungsvereinfachungsverfahren insbesondere im Vorratsbereich (§ 256 HGB) Beschleunigungspotenzial bieten.

Welche Maßnahmen von den genannten für ein Unternehmen geeignet sind, hängt von der individuellen Ausgangssituation des Unternehmens und natürlich der Optimierungsstrategie ab.

#### Tipps für die Umsetzung im Rahmen eines Optimierungsprojektes

Eine klar formulierte Zielsetzung und Strategie ist für den Erfolg eines Optimierungsprojektes in Finanzbuchhaltung und Rechnungswesen wie bei jedem Projekt von enormer Bedeutung. Es muss klar sein, was erreicht werden soll.

Ebenso wichtig ist die Unterstützung durch die Geschäftsführung, da es sich abhängig von den identifizierten Engpässen, um ein langfristiges und auch komplexes Projekt handelt, das gegebenenfalls bei manchen Mitarbeitern auf Widerstand stößt. Aus diesem Grund bietet es sich auch an, das Projekt durch ein stringentes Projektmanagement zu begleiten. Dabei werden größere Maßnahmenpakete und Meilensteine festgelegt, Termine und Fortschritte werden überwacht.

Je nach Art und Umfang der Maßnahmen ergeben sich unterschiedliche Kosten und Umsetzungsdauern. Maßnahmen mit einem hohen dauerhaften Verbesserungseffekt sind optimal, da mit ihnen eine deutliche Steigerung der Daten- und Prozessqualität einher geht.

Schnell und kostengünstig umzusetzende Maßnahmen sog. „Quick Wins“ sollten vorrangig realisiert werden, um die Akzeptanz des Projektvorhabens zu erhöhen.

Vor der Realisierung von Maßnahmen, die größere Systemänderungen oder auch Bewertungsänderungen beinhalten, sollte eine Abstimmung mit dem Wirtschaftsprüfer erfolgen.

#### Fazit

Die Optimierung von Prozessen in Finanzbuchhaltung und Rechnungswesen liegt im ureigenen Interesse jedes Unternehmens. Der Bedarf ist aus unserer Sicht nicht nur bei börsennotierten Unternehmen im Rahmen von großen Fast Close-Projekten zu sehen. Auch für kleinere Unternehmen ist es lohnenswert, sich mit den eigenen Abläufen in diesem Bereich auseinanderzusetzen und gegebenenfalls Optimierungsbedarf mit entsprechenden Maßnahmen zu beheben. Neben der Möglichkeit wesentlich schneller und besser auf Änderungen innerhalb und außerhalb des Unternehmens reagieren zu können, lassen sich auch andere Vorteile erzielen. Durch die Abschaffung ineffizienter Abläufe kann langfristig eine Kostenreduktion erreicht werden. Eine vereinfachte Kreditvergabe kann ebenfalls als

Zusatznutzen genannt werden, da sich die individuelle Risikoeinschätzung eines Unternehmens aus Sicht der Bank verbessert, wenn es seine Zahlen so im Griff hat.

### 1.2. Optimierungspotenziale bei Planung, Analyse und Reporting



Dipl.-Math./IHK-Controllerin  
Susanne Kraus  
[susanne.kraus@bdo.de](mailto:susanne.kraus@bdo.de)



Dipl.-Betriebswirt  
Sven Röttger  
[sven.roettger@bdo.de](mailto:sven.roettger@bdo.de)

Wunschdenken:

Die Geschäftsführung tagt am dritten Werktag des Folgemonats über das Ergebnis des Vormonats. Auf Grund des vorliegenden Reporting lassen sich schnell die festgestellten Soll-Ist-Abweichungen erklären. Der rollierende Forecast zeigt, dass die negativen Abweichungen in zwei Monaten nach Einleiten von entsprechenden Maßnahmen aufgeholt sind. Aktuell durchgeführte Szenarien des Forecast zeigen keinen Bedarf an zusätzlichen Maßnahmen.

Wirklichkeit:

Gemäß unserer Praxiserfahrung und den Ergebnissen aktueller unabhängiger Studien, zeichnet sich in der Realität ein deutlich anderes Bild in mittelständischen Unternehmen ab.

Die Controllingmethoden Planung, Analyse und Reporting werden nur bedingt optimal als Steuerungsinstrumente im Unternehmen eingesetzt. Verschiedene Sachverhalte sind hierfür verantwortlich:

#### Planung und Reporting

- Die operative Planung hat keinen bzw. nur wenig Bezug zur strategischen Planung.
- Die Planung ist nicht integriert.
- Szenarien können nur mit großem Aufwand gerechnet werden.
- Die Planung lässt sich nicht plausibilisieren, da die Planungsergebnisse nicht nachvollziehbar sind. Aus diesem Grund werden Planungsfehler schwer bzw. zu spät entdeckt.
- Das Unternehmen agiert an einem volatilen Markt, so dass die Plandaten nach einem kurzen Zeitintervall (z. B. dem ersten Quartal) nicht mehr für Soll-Ist-Vergleiche herangezogen werden sollten. Es gibt jedoch nur eine starre Planung.
- Der Detaillierungsgrad bei der Erlös- und Kostenplanung ist zu hoch. Aus den Ergebnissen der Abweichungsanalysen ergibt sich kein bedeutender Mehrwert für die Unternehmenssteuerung.

- Das Reporting ist zu umfangreich oder unvollständig und wird von den Berichtsempfängern aus diesen Gründen nicht ernsthaft als Steuerungsinstrument genutzt.

#### Forecast

- Es gibt keinen Forecast (FC).
- Die Forecastmethode kommt zum Einsatz, der FC ist jedoch nicht rollierend sondern statisch.
- Es kommt ein rollierender FC zum Einsatz und wird monatlich aktualisiert, die Budgets werden jedoch nicht angepasst. Dies führt unweigerlich zu Abweichungen, die vermeidbar wären.

#### Mitarbeiter-Ressourcen

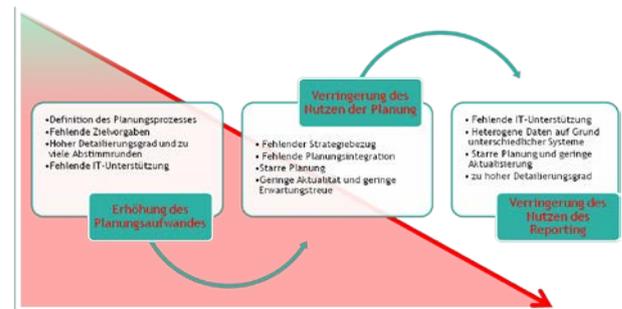
- Die Mitarbeiter der Fachabteilungen Finanzen/Controlling sind nicht genügend qualifiziert oder die Abteilungen sind unterbesetzt, dies führt immer wieder zu fehlerhaften oder unvollständigen Monatsabschlüssen, so dass die Erkenntnisse hieraus überholt sind.
- Die meisten Fachkräfte beherrschen hervorragend ihre betrieblichen Abläufe, selten beherrschen sie darüber hinaus auch die Methoden zur Bewertung von betriebswirtschaftlichen Prozessen. Dies führt dazu, dass eine Eigenkontrolle bzw. Plausibilisierung der Plan- und Analyseergebnisse nur unzureichend erfolgen kann. Des Weiteren können Fehlbewertungen zur Einleitung falscher Maßnahmen führen. In großen Unternehmen wird diese Schwäche durch den Aufbau einer eigenen Controllingabteilung abgefangen. Mittelständische Unternehmen investieren nur bedingt in diesen Bereich.

#### IT-Ressourcen

- Im Unternehmen sind heterogene, komplexe und nicht entzerrbare System- und Datenlandschaften vorhanden.
- Die verschiedenen Datenquellen können nur mit erheblichem Aufwand in einen vernünftigen Kontext gebracht werden, was viele Ressourcen erfordert.
- Bestimmte Daten lassen sich heute nicht mehr mit den gängigen Tabellenkalkulationsprogrammen in einem vernünftigen und vertretbaren Aufwand analysieren und aufbereiten. Wertvolle Informationen gehen verloren.
- Wurden bereits innovative Datenanalyse-Werkzeuge eingeführt, wird häufig festgestellt, dass die Lösungen an dem tatsächlichen Bedarf vorbei gehen und den ursprünglich erhofften Mehrwert nicht oder unzureichend liefern.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass mangelnde Effizienz in den Erstellungsprozessen und die sinkende Effektivität die Controllingmethoden Planung, Analyse und Reporting zu unattraktiven Steuerungsinstrumenten für ein Unternehmen werden lässt.

Mangelnde Effizienz und sinkende Effektivität



#### Erarbeitung von Optimierungspotenzialen bei Planung und Reporting

Die Steuerung eines Unternehmens wird vielfach durch komplexe Prozesse erschwert und nur unzureichend durch moderne und effiziente Systeme unterstützt. In der Folge liegen die für unternehmerische Entscheidungen erforderlichen Informationen nicht in der notwendigen Aufbereitung und Qualität vor. Verantwortliche aller Hierarchieebenen verlieren dadurch wertvolle Zeit, die ihnen bei der Erfüllung ihrer wesentlichen Kernaufgaben fehlt. Die Entwicklung und Nachverfolgung von Kennzahlen, Zielmaßstäben und Maßnahmen, die in einem direkten und nachvollziehbaren Zusammenhang mit der strategischen Ausrichtung des Unternehmens stehen, kommt daher häufig zu kurz. Ursachen hierfür sind u.a. fehlende ganzheitliche und durchdachte Prozesse sowie unzureichende Informations- und Reportingsysteme im Unternehmen.

Optimal genutzte Controllingmethoden und Instrumente bedingen somit dringend die Abstimmung von fachlichen Prozessen und deren Anforderungen an die IT-Systemlandschaft. Nur eine Homogenisierung von Methodik und IT führt in Summe zum optimalen Performance Management und somit zu „echten“ Steuerungsinstrumenten für die Unternehmensführung. Auf diese beiden Aspekte werden wir im Folgenden eingehen.



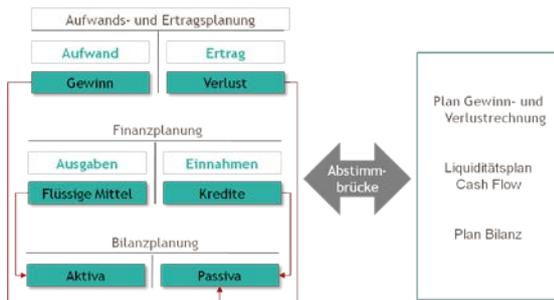
Prozessoptimierung

Optimierungspotenziale bei Controllingprozessen lassen sich überwiegend in folgenden Bereichen identifizieren:



Maßnahmen zur Prozessoptimierung sind:

- Die Überführung der strategischen Zielsetzung in eine operative (messbare) Zielsetzung.
- Nutzen einer integrierten Planung (Planung der Ertragslage, der Liquidität, Entwicklung der Bilanzpositionen).



- Die Planungstiefe ist an den wichtigen und wesentlichen Unternehmensprozessen ausgerichtet, hierdurch wird die Reduzierung der Komplexität erreicht, welche durch Detailverliebtheit erzeugt wird.
- Es werden nur die Sachverhalte im Detail geplant, die auch für einen Soll-Ist-Abgleich herangezogen werden können und sollen. Diese sollten darüber hinaus auch eine Aussagekraft und Auswirkung haben!
- Aktualität, Kontinuität und Stetigkeit bei Planung als auch beim Reporting (zum Beispiel: rollierender Forecast).
- Vereinheitlichung des Reporting durch einen standardisierten Reportingprozess.
- Einsatz geeigneter IT-Systeme (Planungssoftware mit Szenarienfunktion, BI-Tools usw.)

Praxisbeispiel

Anhand eines Beispiels aus der Praxis zum Optimierungspotenzial „Reduktion der Planungsinhalte auf die wichtigen und wesentlichen Inhalte“ möchten wir Ihnen dies verdeutlichen:

Ein Unternehmen plant den sonstigen betrieblichen Aufwand mit einem Kostenvolumen von € 12,5 Mio. Die Planung basiert auf Konten und Kostenstellen und berücksichtigt für den sonstigen betrieblichen Aufwand insgesamt 161 Konten und 15 Hauptkostenstellen.

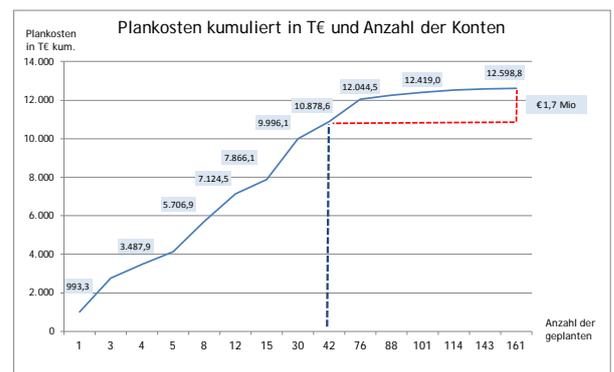
Die Analyse der Planwerte der Konten ergibt, dass bereits mit 42 Konten € 10,8 Mio (86,3%) der Plankosten von € 12,6 Mio geplant sind. Auf weitere 119 Konten werden die restlichen € 1,7 Mio (13,7%) geplant. Dies entspricht bei 119 Konten und € 1,7 Mio einem durchschnittlichen Planwert von T€ 14,4 (0,1% des gesamten Planvolumens) pro Konto.

Das Unternehmen budgetiert darüber hinaus auch auf die 15 Hauptkostenstellen. Auf eine Darstellung in dieser Detailtiefe haben wir dem Leser zu Liebe verzichtet. Es wird deutlich, welcher Planungsaufwand betrieben wird und es ist fraglich, welcher Nutzen hierbei entsteht.

Anzahl Konten	Kum. Anzahl Konten	Range Planwert T€	Ø-T€ pro Konto	T€ kumuliert	%
1	1	1.000,0	993,3	993,3	7,9%
2	3	900,0	885,1	2.763,4	21,9%
1	4	800,0	724,5	3.487,9	27,7%
1	5	700,0	640,0	4.128,0	32,8%
3	8	600,0	526,3	5.706,9	45,3%
4	12	400,0	354,4	7.124,5	56,5%
3	15	300,0	247,2	7.866,1	62,4%
15	30	200,0	142,0	9.996,1	79,3%
12	42	100,0	73,5	10.878,6	86,3%
34	76	50,0	34,3	12.044,5	95,6%
12	88	20,0	17,6	12.255,7	97,3%
13	101	15,0	12,6	12.419,0	98,6%
13	114	10,0	7,1	12.511,0	99,3%
29	143	5,0	2,8	12.592,5	99,9%
18	161	1,0	0,3	12.598,8	100,0%

€ 10,8 Mio (86,3%) der Plankosten werden mit 42 Konten geplant

€ 1,7 Mio (13,7%) der Plankosten werden mit 119 Konten geplant



Realisiertes Optimierungspotenzial:

Da die Budgetierung in jedem Fall weiterhin auf den 15 Hauptkostenstellen erfolgen sollte, konnte eine Optimierung des Prozesses erfolgen, indem zukünftig die Planung des sonstigen betrieblichen Aufwandes auf lediglich 16 Kostenartengruppen erfolgte. Hierzu wurden die Konten zu Kostenartengruppen zugeordnet. In der Planungssoftware wurde automatisch eine Verteilung der Planwerte auf der Aggregationsstufe „Kostenartengruppe“ auf die jeweiligen zugeordneten

Konten gemäß Verteilungsschlüssel „letzte 12 Monate IST“ durchgeführt.

Der laufende Soll-Ist-Vergleich hat deutlich gezeigt, dass durch die Änderung keine Nachteile entstanden sind. Der Zeitaufwand für die Aktualisierung des rollierenden Forecasts sowie der Erstellungsaufwand der Planung konnten erheblich gesenkt werden.

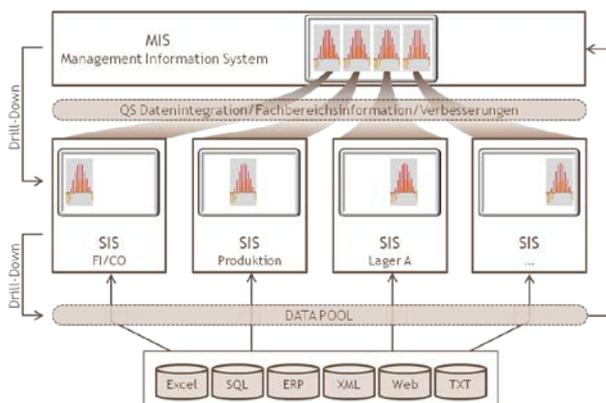
### Optimierungspotenziale durch die Einführung geeigneter Business Intelligence Tools

Durch die Produktbeschreibungen von BI-Software wird die einfache Einführung und Pflege von Analysetools suggeriert - in der realen Projektwelt geht das häufig sehr schnell unter. Es fehlt an den richtigen Techniken, die Daten aufzubereiten und vernünftig miteinander zu verbinden oder es fehlt schlicht der Prozess zur Datenerhebung (oder schlimmer: der Datenerfassung).

Erschwerend kommt meist die ablehnende Haltung von Mitarbeitern hinzu, die über Jahre hinweg in ihren eigenen Insellösungen (meist Excel) ein komplexes System aufgebaut haben. Sie sehen ein BI-Tool als Existenzbedrohung, da sie nun ersetzbar sind. Dieser Einfluss auf eine erfolgreiche Einführung sollte nicht unterschätzt werden. Es gilt genau diese Mitarbeiter vom Nutzen zu überzeugen und mit ins Boot zu holen.

### Das BI-Haus planen!

Voraussetzung für ein erfolgreiches und zukunftsorientiertes BI-Projekt ist die Konzeption der Architektur der Datenstruktur. Ein guter Bauplan ist der Schlüssel zum Erfolg. Sinnbildlich kann man die Erstellung des Konzeptes der Datenarchitektur/-struktur mit der Erstellung eines Bauplanes für einen Hausbau vergleichen. In einem frühen Stadium ist es zunächst hilfreich einen groben Entwurf des Umrisses zu entwerfen, also die Idee des zukünftigen Umfangs des BI-Hauses zu skizzieren. Der Umfang des Gesamtprojekts wird somit bekannt und es fällt leichter, die betroffenen Bereiche zu identifizieren und in einem frühen Stadium konzeptionell aufeinander abzustimmen.



Vergleicht man die unterschiedlichen (Fach-)Bereiche mit den Zimmern in einem BI-Haus, ist es sinnvoll die Anzahl als auch die gewünschte Größe in die Planung

mit einzubeziehen - einige Zimmer können in dem Haus kleiner ausfallen als andere. Grundsätzlich müssen die Räume nicht sofort bewohnbar bzw. vollständig eingerichtet sein; es ist ausreichend, wenn sie an die Infrastruktur des Hauses angeschlossen sind - ein eigenes Treppenhaus macht in der Regel wenig Sinn. In einem späteren Schritt können die Zimmer den jeweiligen Anforderungen entsprechend ausgestattet werden. Ohne erheblichen Aufwand ist es kaum möglich weitere Zimmer in das Haus zu integrieren - der verfügbare Rahmen ist begrenzt.

Überträgt man dieses Beispiel auf die Anforderungen eines BI-Konzepts, stellen die Zimmer die Fachbereiche bzw. deren Anforderungen da. Zur BI-Strategie gehört es, die BI-Landschaft so zu konzipieren, dass auch zukünftige Erweiterungen und Anpassungen möglich sind. Bei BI-Projekten fällt es immer wieder schwer, nicht von vorne herein berücksichtigte Bereiche sauber in die bestehende BI-Struktur zu integrieren. Das Hauptproblem liegt hier bei den Datenmodellen die dem BI-Konzept zur Basis dienen als auch den Möglichkeiten der BI-Tools. Diese grundlegenden Überlegungen sind also Basis für das Fundament und den Aufbau des Hauses.

### Fachbereiche integrieren!

Die Fachbereiche sollten unbedingt bei der Entwicklung vollständig und von Beginn an involviert sein, damit die fachbereichsbezogenen Informationserfordernisse berücksichtigt werden. Würde ein BI-System allein auf den vom Management definierten hochaggregierten Kennzahlen, Sichten und Daten basieren, wäre dies für den Fachbereich vom Detaillierungsgrad nicht ausreichend.

Um auch die Fachbereiche erfolgreich in die neue BI-Welt mitzunehmen, ist es notwendig, in den direkten Dialog mit den Empfängern zu treten. Die oft hochaggregierte Sicht des Managements muss häufig für die Fachbereiche heruntergebrochen werden. Darüber hinaus ist es jedoch wichtig genaue Grenzen zu definieren, in denen sich die Fachbereiche bei den Anforderungen bewegen können.

### Basiswissen nutzen!

Die mit den Fachbereichen entwickelten Anforderungen sollten als Spiegel für das Management genutzt werden. Häufig zeigt sich, dass das Wissen der Fachbereiche im Management unterschätzt bzw. angeblich nicht ohne weiteres genutzt werden kann. Moderne BI-Tools bieten hier die Möglichkeit, Anwendungen entsprechend schnell zu bearbeiten, Drill-Down-Möglichkeiten zu schaffen und unterschiedliche Sichtweisen auf Kennzahlen gegenüberzustellen. So kann beispielsweise die Sichtweise des Fachbereichs auf eine Kennzahl dem Management mit zur Verfügung gestellt werden. Auf diese Weise kann der Fachbereich auch den Blickwinkel des Managements positiv beeinflussen, korrigieren oder neue Verfahren vorschlagen.

### Wildwuchs verhindern!

Häufig werden BI-Tools eingeführt, um die Listenlandkarten im Unternehmen auszudünnen. Das hohe Ziel lautet immer wieder den „Excel-Wildwuchs“ einzudämmen. Das die neuen Werkzeuge sich stattdessen unkontrolliert im Unternehmen breit machen können, wird vielen Verantwortlichen erst dann bewusst, wenn unzählige Anwendungen den schnellen Aufruf des eigenen Cockpits behindern. Es gilt an dieser Stelle Strukturen und Freigabeprozesse zu definieren und auf deren konsequente Umsetzung zu achten.

### Modularer Aufbau!

Wichtig ist, neben den klassischen Themen wie Datenintegration, Designelemente und Benutzerfreundlichkeit, die Möglichkeit Anwendungen modular aufzubauen und stetig weiterzuentwickeln.

Der modulare Aufbau ermöglicht es, eine Management-Information-Anwendung zu entwickeln, die dann als Lieferant für die speziellen Fachbereichsanwendungen dienen kann. Der Aufbau von sogenannten Special field Information Systems (SIS) wird somit erleichtert, da die Daten bereits einheitlich und mit dem Management abgestimmt zur Verfügung stehen.

### Betreuung sicherstellen!

Die BI-Anbieter versprechen durchgehend technische Unterstützung beim Aufbau und Betrieb einer BI-Landschaft. Je nach Ressourcen und technischem Grundverständnis der Beteiligten kann überlegt werden, ob es sich lohnt, auch Key-User des Fachbereichs im Umgang mit dem jeweiligen BI-Werkzeug zu schulen, um die Abhängigkeit zum BI-Anbieter zu reduzieren.

### Kontinuierliche Weiterentwicklung!

Ob groß aufgelegtes Management Information System (MIS) oder spezielle SIS-Anwendungen: Durch regelmäßige und offen kommunizierte Updates in Form von neuen Diagrammen, Tabellen, Landkarten oder auch fachlich fundierten Kennzahlen gelingt es den BI-Verantwortlichen die Attraktivität der Anwendungen regelmäßig zu steigern und die Begeisterung der Mitarbeiter auch über eine lange Zeit aufrecht zu erhalten. Mitarbeiter sehen die Anwendungen als ein lebendes System, mit dem es sich lohnt zu arbeiten und sich auszutauschen.

### Resümee

Allzu gern möchten Unternehmensleitungen ihre Finanz- und Controllingprozesse effizienter gestalten. Dieses bedingt jedoch eine Änderungs- und Investitionsbereitschaft in diese Prozesse. Noch immer werden auch Controllingprozesse als Verwaltungsprozesse aufgefasst, obwohl deren operativer Bezug die Zuordnung zum operativen Geschäft zulässt. Investitionen in Verwaltungsprozesse gestalten sich erfahrungsgemäß schwierig, da Investitionen über-

wiegend für die operativen Prozesse verwendet werden. Hier ist der Nutzen meistens unmittelbar/kurzfristig erkennbar und damit leicht zu rechtfertigen. Dennoch müssen auch Finanz- und Controllingprozesse den steigenden Anforderungen der Unternehmensführung gerecht werden. Auch wenn Unternehmen heute noch mit den angewendeten Methoden und eingesetzten Instrumenten auskommen, so sind sie ggf. noch nicht für die Anforderungen durch die wachsenden Datenmengen in der Zukunft entsprechend gut aufgestellt. Wir empfehlen an dieser Stelle eine kritische Prüfung der eigenen Controllingprozesse und der im Einsatz befindlichen Softwareprodukte.

### 1.3. BaFin stellt klar: Personenhandelsgesellschaften betreiben grundsätzlich kein Bankeinlagengeschäft



WP StB Andreas Schröder  
[andreas.schroeder@bdo.de](mailto:andreas.schroeder@bdo.de)

In der Ausgabe November 2013 der Rechnungslegung & Prüfung ([Mehr...](#)) hatten wir darüber berichtet, dass Personenhandelsgesellschaften durch das „Stehenlassen“ von Gewinnansprüchen auf Privat- bzw. Verrechnungskonten der Gesellschafter oder die Gewährung von Darlehen durch nicht persönlich haftende Gesellschafter unter den Anwendungsbereich des Kreditwesengesetzes (KWG) fallen können. Nach dem damals gültigen Merkblatt der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) vom 4. August 2011 handelte es sich dabei regelmäßig um „Einlagengeschäfte“ (Bankgeschäfte) im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Alt. 2 KWG, die bei Überschreiten von Bagatellgrenzen der schriftlichen Erlaubnis nach § 32 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 KWG bedurften.

Aufmerksamkeit hatte dieses Merkblatt der BaFin vor allem nach dem BGH-Urteil vom 19. März 2013 (IV ZR 56/12; [Mehr...](#)) zu sog. „Winzergeldern“ gefunden. In dem Urteil waren die Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG nach Insolvenz der Gesellschaft zum Schadenersatz gegenüber den Winzern verurteilt worden, da die Gesellschaft nach Ansicht des BGH ohne Erlaubnis der BaFin Bankgeschäfte betrieben hatte.

Durch diese Entscheidung des BGH und die damals gültige Fassung des Merkblatts der BaFin war bei vielen Unternehmen und ihren Beratern erhebliche Unsicherheit entstanden, ob Gesellschafterdarlehen oder stehen gelassene Gewinne als erlaubnispflichtige Einlagengeschäfte einzustufen sind. Auch das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat sich mit diesem Themenkomplex näher beschäftigt, mit Vertretern der BaFin Gespräche geführt und in einem Schreiben an die

BaFin zum Erfordernis einer Bankerlaubnis Stellung genommen.

In ihrem überarbeiteten Merkblatt vom 11. März 2014 ([Mehr...](#)) stellt die BaFin nun klar, dass Personenhandels-gesellschaften grundsätzlich kein erlaubnispflichtiges Bankeinlagengeschäft betreiben, wenn sie Darlehen von ihren Gesellschaftern entgegennehmen oder wenn Gewinne auf den Gesellschafterverrechnungskonten stehen gelassen werden. Bei den Gesellschafterdarlehen fehle es nach der Klarstellung der BaFin insbesondere an der „unbedingten Rückzahlbarkeit“ der angenommenen Gelder. Denn die Rückzahlung der Gelder steht stets unter der Bedingung, dass sie nicht zur Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft und damit zur Insolvenz führt. Diese Bedingung ergibt sich je nach Rechtsform der Gesellschaft aus entsprechenden gesetzlichen Vorschriften oder aus der Treuepflicht des Gesellschafters.

Eine Ausnahme von dem vorstehend dargestellten Grundsatz bilden jedoch die auf den Beitritt einer unbestimmten Vielzahl von Kapitalanlegern ausgerichteten und kapitalistisch strukturierten Kommanditgesellschaften (sog. Publikums-KGs), die von ihren Gesellschaftern direkt oder indirekt, z.B. über eine Treuhandkommanditistin, Gelder als Darlehen annehmen. Bei diesen Publikums-KGs vertritt die BaFin die Auffassung, dass der tatsächliche Gehalt der Geldüberlassung in der Regel bankaufsichtsrechtlich der Annahme von unbedingt rückzahlbaren Geldern entspricht und daher als Bankeinlagengeschäft die Erlaubnis der BaFin erfordert. Die BaFin weist im aktuellen Merkblatt darauf hin, dass dies insbesondere dann gelten wird, wenn das der Publikums-KG gewährte Darlehen zu der unmittelbaren gesellschaftsrechtlichen Einlage des Gesellschafters außer Verhältnis steht. Das Gleiche gilt nach dem Merkblatt auch für solche kapitalistisch strukturierten Gesellschaften in anderer Rechtsform, die darauf ausgerichtet sind, Kapitalanleger als Anlagegesellschafter aufzunehmen.

#### 1.4. IDW Praxishinweis zum Unternehmenswert von KMU



Dr. Steffen Eube  
[steffen.eube@bdo.de](mailto:steffen.eube@bdo.de)

Der Fachausschuss für Unternehmensbewertung und Betriebswirtschaft (FAUB) des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat am 5. Februar 2014 den IDW Praxishinweis zu Besonderheiten bei der Ermittlung eines objektiven Unternehmenswerts kleiner und mittelgroßer Unternehmen (IDW Praxishinweis 1/2014) verabschiedet. Der Hauptfachausschuss (HFA) hat diesen am 26. Februar 2014 billigend zur Kenntnis genommen. Der Praxishinweis beruht auf IDW S 1

i.d.F. 2008 und gibt Hilfestellungen, wie mit den Besonderheiten bei der Bewertung von kleinen und mittelgroßen Unternehmen (KMU) umgegangen werden kann.

Der IDW Praxishinweis weist darauf hin, dass eine wesentliche Herausforderung die Abgrenzung des Bewertungsobjekts im Sinne der übertragbaren Ertragskraft darstellt. Diese kann, muss aber nicht zwingend identisch mit der rechtlichen Gestalt des Unternehmens ausfallen.

Ferner geht der Praxishinweis auf die integrierte Planungsrechnung ein und konstatiert, dass die Vergangenheitsanalyse die Prognose der künftigen finanziellen Überschüsse nicht ersetzen kann. Neu gegenüber den bestehenden Regelungen sind u.a. die Konkretisierungen zur Ermittlung der übertragbaren Ertragskraft in Form des "Abschmelzens" des künftigen Ertragspotentials. Angeknüpft wird bei den in dem IDW Praxishinweis enthaltenen Überlegungen an qualitative Merkmale des Bewertungsobjekts, die für dessen Bewertung relevant sind. Hinweise auf das vereinfachte Preisfindungsverfahren bilden den Abschluss des Beitrags.

Der IDW Praxishinweis ersetzt die die Bewertung von KMU betreffenden Ausführungen in den vom Fachausschuss für Unternehmensbewertung und Betriebswirtschaft verabschiedeten Fragen und Antworten zu IDW S 1 i.d.F. 2008 (dort die Abschn. 2. bis 4., Abschn. 5.1. bis 5.3., Abschn. 6. bis 7.).

Der IDW Praxishinweis 1/2014 ist in Heft 4/2014 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

#### 1.5. IDW RS IFA 1 zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz verabschiedet



WP StB Wolfram Bartuschka  
[wolfram.bartuschka@bdo.de](mailto:wolfram.bartuschka@bdo.de)

Der Immobilienwirtschaftliche Fachausschuss (IFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat am 25. November 2013 die Stellungnahme zur Rechnungslegung IDW RS IFA 1 verabschiedet, der durch den Hauptfachausschuss am 6. Dezember 2013 billigend zur Kenntnis genommen wurde. Dieser Stellungnahme ging die Stellungnahme des damals noch Wohnungswirtschaftlichen Fachausschusses des IDW WFA 1/1996 voraus.

Gegenstand der Stellungnahme ist die bilanzielle Behandlung von Aufwendungen für bauliche Maßnahmen an Gebäuden, für die eine ganze Reihe von Bezeichnungen verwendet wird. Neben den in der Stellungnahme benannten deutschen Begriffen wie Modernisierung, Sanierung, Instandsetzung sind in der Immo-

lienwirtschaft auch Begriffe wie Refurbishment, etc. geläufig.

Wie bereits der WFA 1/1996 soll IDW RS IFA 1 Hilfeleistung zur Frage der Abgrenzung der aktivierungspflichtigen Herstellungskosten vom nicht aktivierbaren Erhaltungsaufwand für die Zwecke der Bilanzierung nach HGB geben. Auf entsprechende steuerliche Regelungen (z.B. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG) geht die Stellungnahme nicht explizit ein.

Inhaltlich schreibt IDW RS IFA 1 im Wesentlichen die Hinweise aus WFA 1/1996 fort, aktualisiert und ergänzt diesen jedoch in Hinblick auf die veränderte Bedeutung einiger rechtlicher Vorschriften und technischer Entwicklungen.

So wird in Randziffer 20 auf die Besonderheiten bei komponentenweiser planmäßiger Abschreibung im Sinne IDW RH HFA 1.1016 klarstellend mit dem Hinweis eingegangen, dass der Austausch einer Komponente grundsätzlich nur Ersatz wesentlicher physischer Substanz darstellt und nur unter Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen des § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB (wesentliche Verbesserung, Erweiterung des Gebäudes) zu aktivieren ist und dass Komponenten jeweils für sich genommen zu betrachten sind. Noch in WFA 1/1996 enthaltene Erläuterungen zu Besonderheiten nach dem D-Markbilanzgesetz sind fast vollständig entfallen.

Im Bezug auf die technischen Entwicklungen geht Randziffer 6 des IDW RS IFA 1 explizit auf die Frage der eigenständigen Aktivierung von Photovoltaik- und Blockheizkraftwerken ein, die angesichts ihrer Dimensionierung dazu bestimmt sind, weitere Gebäude mit Wärme zu versorgen und/oder Energie in die Netze einzuspeisen.

Weitere Änderungen in Weiterentwicklung der Stellungnahme betreffen insbesondere die Auslegung des Begriffs der wesentlichen Verbesserung des § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB. Hier gliedert die Stellungnahme nunmehr explizit nach der Verlängerung der Nutzungsdauer (Randziffer 11) und der Gebäudequalität (Randziffern 12 bis 14) sowie anschaffungsnahen Herstellungskosten. Dabei ist die wesentliche Veränderung in der Randziffer 13 zu finden, in der Kriterien für den Gebrauchswert eines Gebäudes benannt werden und ausgeführt wird, dass eine wesentliche Verbesserung insbesondere dann angenommen werden kann, wenn eine Anhebung des Ausstattungsstandards in drei der zentralen Bereiche (Heizung, Sanitärausstattung, Elektroinstallation/Informationstechnik, Fenster und Wärmedämmung) durch die baulichen Maßnahmen erreicht wurde.

Eine weitere Änderung im Vergleich zum WFA 1/1996 aber auch zur Entwurfsfassung IDW ERS IFA 1 erfolgte durch den Wegfall des Kriteriums der Änderung der Zweckbestimmung des Gebäudes infolge der baulichen Maßnahmen. Hierzu gab es eine entsprechende Anregung in einer Stellungnahme zum Entwurf. In dieser

wurde darauf verwiesen, dass die im WFA 1/1996 und Entwurf vorzufindende Formulierung „Die Herstellung eines neuen Gebäudes kann auch dann vorliegen, wenn das Gebäude in seiner bisherigen Funktion nicht mehr nutzbar war (wirtschaftlicher Vollverschleiß) und bauliche Maßnahmen zur Änderung seiner Zweckbestimmung durchgeführt wurden.“ in bestimmten Konstellationen zu wenig zufriedenstellenden Ergebnissen führen kann. Das Erfordernis der kumulativen Erfüllung dieser beiden Kriterien hätte dazu geführt, dass die Aufwendungen für eine komplette Entkernung und Generalsanierung des Gebäudes bei nachfolgender gleicher Nutzung (z.B. Altenheim und anschließend Altenheim) nicht aktivierungsfähig, bei veränderter Nutzung (z.B. Altenheim und anschließend Krankenhaus) aber zwingend zu aktivieren gewesen wären. Durch den Wegfall des Kriteriums der Änderung der Zweckbestimmung in der nunmehr endgültigen Fassung ist sichergestellt, dass in dem skizzierten Beispiel das gleiche Bilanzierungsergebnis erreicht wird.

Insgesamt ist festzustellen, dass der IDW RS IFA 1 eine zeitgemäße Aktualisierung der Stellungnahme der Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz darstellt. Einzelfragen, insbesondere wann eine wesentliche Verbesserung oder Erweiterung der Gebäudesubstanz vorliegt, werden sicherlich nach wie vor aus den Gründen der oft vorhanden technischen Komplexität von Bauvorhaben der Natur der Sache entsprechend auslegungsbedürftig bleiben.

IDW RS IFA 1 ist in Heft 3/2014 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

## 1.6. DRS 21 Kapitalflussrechnung bekannt gemacht



WP StB Stefanie Skoluda  
[stefanie.skoluda@bdo.de](mailto:stefanie.skoluda@bdo.de)

Der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 21 - Kapitalflussrechnung ist im Bundesanzeiger vom 8. April 2014 (Amtlicher Teil) durch das Bundesministerium der Justiz gemäß § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemacht worden ([Mehr...](#)). Nach § 342 Abs. 2 HGB gilt damit die Vermutung, dass eine unter Beachtung des DRS 21 aufgestellte (Konzern-)Kapitalflussrechnung den die Konzernrechnungslegung betreffenden Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht. Der Standard regelt die Grundsätze, die Mutterunternehmen zu beachten haben, die gemäß § 297 Absatz 1 HGB eine Kapitalflussrechnung für den Konzernabschluss aufzustellen haben. Unternehmen, die ihren Jahresabschluss um eine Kapitalflussrechnung zu erweitern haben oder freiwillig eine Kapitalflussrechnung aufstellen, wird die Beachtung von DRS 21 empfohlen.

DRS 21 ist erstmals zu beachten für nach dem 31. Dezember 2014 beginnende Geschäftsjahre. Eine frühere Anwendung ist zulässig und wird empfohlen. Der Standard ersetzt DRS 2 Kapitalflussrechnung, DRS 2-10 Kapitalflussrechnung von Kreditinstituten und DRS 2-20 Kapitalflussrechnung von Versicherungsunternehmen.

Im Vergleich zu den Regelungen des DRS 2 enthält DRS 21 ohne Berücksichtigung branchenspezifischer Besonderheiten für Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute und Versicherungsunternehmen folgende wesentliche Neuerungen:

- Anders als bisher sind jederzeit fällige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten sowie andere kurzfristige Kreditaufnahmen, die zur Disposition der liquiden Mittel gehören, als **negative Fondsbestandteile** in den Finanzmittelfonds einzubeziehen und offen abzusetzen.
- Ausgangsgröße bei der Darstellung des Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit nach der indirekten Methode ist grundsätzlich das **Periodenergebnis** (Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag einschließlich Ergebnisanteile anderer Gesellschafter).
- Es besteht **keine Pflicht zur Angabe von Vorjahreszahlen**.
- **Erhaltene Zinsen und Dividenden** sind im Cashflow aus der Investitionstätigkeit und nicht mehr im Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit auszuweisen.
- **Gezahlte Zinsen** sind im Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit und nicht mehr im Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit auszuweisen.
- Die **Mindestgliederung des Cashflows aus der Finanzierungstätigkeit** wurde erweitert um eine Zeile für Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen/Zuwendungen. Zudem sind Eigenkapitalzuführungen sowie Auszahlungen an Gesellschafter künftig getrennt für die Gesellschafter des Mutterunternehmens und andere Gesellschafter darzustellen.

DRS 21 enthält darüber hinaus die folgenden Klarstellungen:

- Dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit sind auch Zahlungen zuzuordnen, die zur Erhöhung des Buchwerts eines in der Konzernbilanz angesetzten Vermögensgegenstands des Anlagevermögens führen. Ebenso gehören Zahlungen zur Vermeidung von Buchwertminderungen von Gegenständen des Anlagevermögens wie bspw. Sanierungszuschüsse an Beteiligungsunternehmen in den Bereich der Investitionstätigkeit.
- Auszahlungen für den Erwerb oder die Herstellung von Deckungsvermögen sind ebenfalls dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit zuzuordnen.

### 1.7. Änderung des Rechnungslegungshinweises zur Erstellung von Gewinnprognosen und -schätzungen (IDW RH HFA 2.003)

WP StB Stefanie Skoluda  
[stefanie.skoluda@bdo.de](mailto:stefanie.skoluda@bdo.de)

Der IDW Rechnungslegungshinweis: Erstellung von Gewinnprognosen und -schätzungen nach den besonderen Anforderungen der Prospektverordnung (IDW RH HFA 2.003) wurde geändert. Die Änderungen waren aufgrund der EU-Prospektverordnung von 2012 erforderlich. Neu aufgenommen wurden Erläuterungen zur Gewinnschätzung auf Basis vorläufiger Zahlen in Wertpapierprospekten.

Der IDW RH HFA 2.003 ist in Heft 3/2014 der IDW Fachnachrichten veröffentlicht.

### 1.8. E-DRS 29 Konzerneigenkapital veröffentlicht

WP StB Stefanie Skoluda  
[stefanie.skoluda@bdo.de](mailto:stefanie.skoluda@bdo.de)

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hat den Standardentwurf E-DRS 29 Konzerneigenkapital veröffentlicht. Es handelt sich um eine umfangreiche Überarbeitung des derzeit gültigen Deutschen Rechnungslegungs Standards Nr. 7 Konzerneigenkapital und Konzerngesamtergebnis (DRS 7), der nach der endgültigen Verabschiedung des neuen Standards aufgehoben wird. Die wesentlichen Neuerungen betreffen detaillierte Regelungen zur Abbildung des Erwerbs und der Veräußerung eigener Anteile sowie die Besonderheiten bei der Darstellung des Konzerneigenkapitals bei Mutterunternehmen in der Rechtsform einer Personenhandelsgesellschaft. In den Anlagen des E-DRS 29 ist neben dem Muster eines Konzerneigenkapitalspiegels für Mutterunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ein entsprechendes Muster für Personenhandelsgesellschaften enthalten. Diese Muster sollen hinsichtlich der darin dargestellten Posten künftig zwingend zu beachten sein. Anlage 3 des Entwurfs enthält Beispiele zur Darstellung der Ergebnisverwendung im Konzerneigenkapitalspiegel von Personenhandelsgesellschaften.

E-DRS 29 steht auf der Webseite des DRSC zum Download zur Verfügung ([Mehr...](#)). Stellungnahmen können bis zum 31. Mai 2014 eingereicht werden.

### 1.9. EMIR Update: Verkündung der Gegenpartei-Prüfbescheinigungsverordnung der BaFin und Entwurf eines IDW Positionspapiers zur Einhaltung der EMIR-Anforderungen durch nichtfinanzielle Gegenparteien



WP RA Wolfgang Otte  
[emir@bdo.de](mailto:emir@bdo.de)



WP StB Stefanie Skoluda  
[stefanie.skoluda@bdo.de](mailto:stefanie.skoluda@bdo.de)

Die EMIR-Verordnung der EU (Verordnung (EU) Nr. 648/2012 über OTC-Derivate, zentrale Gegenparteien und Transaktionsregister; [Mehr...](#)) unterwirft neben finanziellen Gegenparteien wie Kreditinstituten auch nichtfinanzielle Gegenparteien (z.B. Industrieunternehmen) hinsichtlich des Erwerbs von außerbörslichen Derivatekontrakten (z.B. Zinsswaps und -optionen, Devisentermin- und -optionsgeschäfte, u.v.m.) bestimmten Clearing-, Melde- und bilateralen Risikomanagementpflichten. Für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a Abs. 1 HGB, die keine finanziellen Gegenparteien sind und die im jeweils abgelaufenen Geschäftsjahr ein bestimmtes Mindestvolumen oder eine bestimmte Mindestanzahl an OTC-Derivatekontrakten eingegangen sind, hat der deutsche Gesetzgeber in § 20 Abs. 1 WpHG zudem eine Prüfungspflicht geschaffen. Die Prüfung erstreckt sich auf die Einhaltung bestimmter EMIR-Anforderungen wie die fristgerechte Meldung an das Transaktionsregister, die ordnungsgemäße Erfassung der OTC-Derivategeschäfte sowie die Implementierung von Risikominderungstechniken. In einem Sondernewsletter EMIR hatten wir Sie im August 2013 über Rahmenbedingungen, sachlichen Anwendungsbereich und daraus resultierende Verpflichtungen für Unternehmen der Realwirtschaft informiert ([Mehr...](#)).

Im Bundesgesetzblatt ist nun die Gegenpartei-Prüfbescheinigungsverordnung der BaFin verkündet worden (BGBl. I 2014, S. 266 ff., [Mehr...](#)). Sie regelt Gegenstand und Zeitpunkt der Prüfung nach § 20 Abs. 1 WpHG sowie Art und Umfang der vom Wirtschaftsprüfer zu erteilenden Bescheinigung. Die Gegenpartei-Prüfbescheinigungsverordnung tritt am 1. April 2014 in Kraft. Zu diesem Zeitpunkt beginnt der erste prüfungspflichtige Zeitraum, so dass eine nach § 20 Abs. 1 WpHG prüfungspflichtige Gesellschaft mit Geschäftsjahresende zum 30. April 2014 für den Monat April 2014 bereits die Einhaltung der EMIR-Anforderungen prüfen lassen muss. Die Prüfung muss innerhalb von neun Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres erfolgt sein.

Prüfungspflichtig sind nach § 20 Abs. 1 WpHG alle nicht-finanziellen Gegenparteien, bei denen es sich nicht um kleine Gesellschaften i.S.d. § 267 Abs. 1 HGB handelt und die im abgelaufenen Geschäftsjahr entweder OTC-Derivate mit einem Gesamtnominalvolu-

men von mehr als 100 Mio. EUR oder mehr als 100 OTC-Derivatekontrakte eingegangen sind.

Einen Überblick über die aus EMIR resultierenden Pflichten und Anforderungen vermittelt der kürzlich vom HFA des IDW verabschiedete *Entwurf eines IDW Positionspapiers: Eignung von Systemen zur Sicherstellung der Einhaltung der Anforderungen i.S.v. § 20 Abs. 1 Satz 1 WpHG bzw. EMIR durch nichtfinanzielle Gegenparteien*.

Das Positionspapier definiert, welchen Mindestanforderungen Systeme zur Sicherstellung der Einhaltung der Anforderungen i.S.v. § 20 Abs. 1 Satz 1 WpHG bzw. EMIR durch nichtfinanzielle Gegenparteien nach Auffassung des IDW genügen müssen, um als geeignet im Sinne des Gesetzes angesehen und bescheinigt werden zu können.

Der Entwurf des Positionspapiers steht auf der Webseite des IDW zum Download zur Verfügung ([Mehr...](#)).

### 1.10. Prüfung von Finanzanlagenvermittlern i. S. d. § 34f Abs. 1 Satz 1 GewO nach § 24 Finanzanlagenvermittlungsverordnung (FinVermV)



WP StB Dr. Bernd Rosenblum  
[bernd.rosenblum@bdo.de](mailto:bernd.rosenblum@bdo.de)

In der Ausgabe April 2013 der Rechnungslegung & Prüfung hatten wir die neue Prüfung gemäß § 24 FinVermV für Finanzanlagenvermittler in den Grundzügen dargestellt. Dabei wurden auch Parallelen zu der Prüfung nach § 36 Abs. 1 des Wertpapierhandelsgesetzes (WpHG) herausgearbeitet. Wie die Prüfung im Einzelnen ausgestaltet werden sollte, befand sich zu diesem Zeitpunkt noch in der Diskussion. Inzwischen liegt der Entwurf eines IDW Prüfungsstandards (IDW EPS 840; [Mehr...](#)) zu dieser Thematik vor. In dem folgenden Beitrag soll auf die wesentlichen Eckpunkte und Inhalte dieses Prüfungsstandards eingegangen werden.

Nach Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) wird durch § 24 FinVermV Art und Umfang der Prüfung nicht festgelegt. In § 24 Abs. 1 Satz 2 FinVermV wird lediglich geregelt, dass der Prüfungsbericht einen Vermerk darüber zu enthalten habe, ob und ggf. welche Verstöße des Gewerbetreibenden festgestellt worden sind. Der Wortlaut des § 24 Abs. 1 Satz 2 FinVermV ist zwar der bisherigen Regelung des § 16 MaBV nachgebildet, der Pflichtenkatalog der FinVermV für Finanzanlagenvermittler geht aber über die bisher geltenden Pflichten der Gewerbetreibenden im Rahmen der Anlageberatung und -vermittlung von Finanzanlagen hinaus. Der IDW EPS 840 sieht daher für die Prüfung nach § 24 FinVermV ein Prüfungsvorgehen eigener Art vor.

Ein wesentlicher Eckpunkt des Prüfungsstandards ist, dass der Prüfer keine Aussage zur Einhaltung der Vorschriften der FinVermV mit hinreichender oder begrenzter Sicherheit zu treffen hat. Trotz dieser Einschränkung ist es Auffassung des IDW, dass die so gestaltete Prüfung eine geeignete Grundlage für die Beaufsichtigung der betroffenen Gewerbetreibenden durch die Aufsichtsbehörden sein sollte. So hat der Prüfer u. a. seine durchgeführten Prüfungshandlungen darzustellen, was der Aufsicht die Möglichkeit eröffnet, sich ein Bild von der Prüfungstiefe zu machen. Auf dieser Basis kann sie die Tätigkeit des Gewerbetreibenden und die Prüfungsergebnisse vergleichen und werten.

Im Folgenden sollen einige, aus unserer Sicht wesentliche, Inhalte des IDW EPS 840 dargestellt werden.

Der Prüfungsstandard ist erstmalig für Prüfungen ab dem 1. Januar 2013 anzuwenden. Die Einreichung des Prüfungsberichts erfolgt durch den jeweiligen Gewerbetreibenden selbst an die zuständige Behörde bis spätestens zum 31. Dezember des darauffolgenden Jahres. Klarstellend ist darauf hinzuweisen, dass der Prüfungsstandard nicht für die Prüfung von Honorar-Finanzanlageberatern nach § 34h GewO gilt.

Gegenstand der Prüfung ist die Einhaltung der sich aus den §§ 12 bis 23 FinVermV ergebenden Pflichten des Gewerbetreibenden bei der Vornahme erlaubnispflichtiger Tätigkeiten nach § 34f Abs. 1 Satz 1 GewO. Hierüber hat der Prüfer zu berichten. Hervorzuheben ist, dass der Prüfer nicht zu beurteilen hat, ob festgestellte Verstöße Bedenken gegen die Zuverlässigkeit des Gewerbetreibenden begründen könnten. Die Prüfungspflicht besteht nur, wenn im Berichtszeitraum erlaubnispflichtige Tätigkeiten im obigen Sinne ausgeführt worden sind.

Für die Auftragsannahme gelten die üblicherweise für Wirtschaftsprüfer festgelegten Regelungen. Entsprechendes gilt für die Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen. Der Prüfungsstandard erwähnt hier beispielhaft diverse Unterlagen, die zur Prüfung der §§ 12 bis 23 FinVermV erforderlich sind. Dies sind u. a.:

- Registereintrag
- Produktübersicht
- Vertragspartner
- Beschäftigte des Gewerbetreibenden
- Korrespondenz mit der Erlaubnisbehörde

Die Einzelfallprüfungen sind nach zeitlichen und sachlichen Aspekten unter Berücksichtigung der Ergebnisse einer Prüfung des vom Gewerbetreibenden eingerichteten internen Kontrollsystems (IKS) festzulegen. Der Prüfer hat von dem Gewerbetreibenden eine Vollständigkeitserklärung einzuholen.

Der Prüfungsstandard führt nach den einleitenden, allgemein für die Prüfung geltenden Regelungen be-

treffend die einzelnen Vorschriften der §§ 12 bis 23 FinVermV spezielle Prüfungshandlungen auf. Konkret handelt es sich dabei um:

- Informationspflichten nach § 12 FinVermV; Statusbezogene Informationen
- Informationspflichten nach § 13 FinVermV; Informationen des Anlegers über Risiken, Kosten, Nebenkosten und Interessenkonflikte
- Informationspflichten nach § 14 FinVermV; Rechtliche, eindeutige und nicht irreführende Informationen und Werbung
- Bereitstellung eines Informationsblatts nach § 15 FinVermV
- Einholung von Informationen über den Anleger; Pflicht zur Empfehlung geeigneter Finanzanlagen nach § 16 FinVermV
- Offenlegung von Zuwendungen nach § 17 FinVermV
- Anfertigung von Beratungsprotokollen nach § 18 FinVermV
- Regelungen für Beschäftigte des Gewerbetreibenden nach § 19 FinVermV
- Unzulässigkeit der Annahme von Geldern und Anteilen von Anlegern gemäß § 20 FinVermV
- Anzeigepflichten nach § 21 FinVermV
- Aufzeichnungspflichten nach § 22 FinVermV
- Aufbewahrungspflichten nach § 23 FinVermV

Die einzelnen im jeweiligen Zusammenhang sinnvollen Prüfungshandlungen zu den oben genannten Vorschriften sind dem Prüfungsstandard selbst zu entnehmen.

Der Prüfungsstandard enthält abschließend Erläuterungen zur Dokumentation des Prüfers, zum Prüfungsbericht und zum Prüfungsvermerk. Als Anlage ist das Beispiel einer Gliederung für die Berichterstattung beigefügt.

Im Rahmen der Ausführungen zum Prüfungsbericht wird noch einmal ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Prüfer bei Anwendung des IDW EPS 840 im Prüfungsbericht zu beschreiben hat, dass die Durchführung der Prüfungshandlungen weder der Erteilung eines Prüfungsurteils mit hinreichender Sicherheit noch einer Schlussfolgerung mit begrenzter Sicherheit über die Einhaltung der sich aus den §§ 12 bis 23 FinVermV ergebenden Verpflichtungen dient. Dieser wesentliche Eckpunkt des Prüfungsstandards wurde von uns schon einleitend erwähnt.

Festgestellte Verstöße gegen die §§ 12 bis 23 FinVermV sind im Prüfungsbericht einzeln aufzuführen und zu erläutern.

Die Pflicht zur Führung eines Siegels besteht nicht, da die Prüfung nach § 24 FinVermV keine Vorbehaltsaufgabe i. S. d. § 48 Abs. 1 Satz 1 Wirtschaftsprüferordnung (WPO) ist.

Der Prüfungsstandard sieht zwei mögliche, vorformatierte Prüfungsvermerke vor. Diese gelten jeweils für den Fall, dass keine Verstöße festgestellt worden sind, bzw. für den Fall, dass Verstöße festgestellt worden sind.

Der Prüfungsstandard befindet sich noch in der Entwurfsfassung. Die endgültige Verabschiedung ist für das dritte Quartal 2014 vorgesehen.

### 1.11. DPR Tätigkeitsbericht 2013 - lessons learned?



Daniel Schubert  
[daniel.schubert@bdo.de](mailto:daniel.schubert@bdo.de)

Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung e.V. (DPR) hat am 30. Januar 2014 ihren Tätigkeitsbericht 2013 veröffentlicht. Im Jahr 2013 wurden 110 Prüfungen (Vorjahr: 113) abgeschlossen, wobei der überwiegende Teil Stichprobenprüfungen darstellte (110). Die Anzahl der anlassbezogenen oder Verlangensprüfungen (BaFin) betrug 12 und war somit weitaus höher als im Vorjahr (3).

Dennoch lag die Quote der Fälle mit fehlerhafter Rechnungslegung mit 14% unter dem Vorjahreswert von 16%. Die normalisierte Fehlerquote (um Mehrfachzählungen derselben Fehler bereinigte Quote) betrug im Jahr 2013 11% (Vorjahr: 16%).

Interessanterweise lag die Fehlerquote mit 13% bei den größeren Unternehmen (Zugehörigkeit zu einem Index) auf ähnlich hohem Niveau wie bei den kleineren bzw. mittelständischen Unternehmen (keinem Index angehörig) mit 14%.

Der Tätigkeitsbericht 2013 offenbart dabei keine wesentlichen Überraschungen. Aufgezeigt werden einige der bekannten wesentlichen Fehlerquellen in der Finanzberichterstattung. Die „Dauerkandidaten“ Berichterstattung im Konzernlagebericht und im Anhang sowie der Goodwill Impairment-Test sind somit immer noch als sehr fehleranfällig anzusehen. Eine wesentliche Fehlerquelle stellte die DPR (auch) im Bereich der Bilanzierung des Anlagevermögens fest (6 Einzelfehler). Vier Fehler hiervon betrafen den Ausweis von Sachanlagevermögen, den Ausweis von Anteilen an Tochterunternehmen oder den von immateriellen Vermögenswerten. Auch die bilanzielle Behandlung von Unternehmenserwerben ist unverändert fehleranfällig. Fünf Einzelfehler zur Kaufpreisallokation und zum Goodwill Impairment-Test unterstreichen dies. Letztendlich sind (auch wieder) der Konzernlagebericht und der Anhang als wesentliche Fehlergruppen zu nennen. Auffällig waren hierbei insbesondere unzureichende bzw. fehlende Angaben zu nahestehenden Unternehmen oder Personen (3 Einzelfehler) aber auch fehlerhafte bzw. nicht ausgewogene Analysen des

Geschäftsverlaufs und der Lage des jeweiligen Unternehmens (3 Einzelfehler).

Daher ist auch für die „künftige“ Berichtsperiode angeraten, diese Felder mit besonderem Augenmerk zu beachten.

Der Tätigkeitsbericht steht auf der Internetseite der DPR zum Download zur Verfügung. [Mehr...](#)

### 1.12. EU Parlament verabschiedet Aufnahme einer nichtfinanziellen Erklärung in den Lagebericht



WP StB Stefanie Skoluda  
[stefanie.skoluda@bdo.de](mailto:stefanie.skoluda@bdo.de)

Das Europäische Parlament hat am 15. April eine Änderungsrichtlinie ([Mehr...](#)) zur EU Rechnungslegungsrichtlinie (2013/34/EU) verabschiedet, nach der Unternehmen von öffentlichem Interesse, die während des Geschäftsjahres mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen, eine nichtfinanzielle Erklärung in ihren Lagebericht aufnehmen müssen. Gegenstand der Berichterstattung sind mindestens Angaben zu Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelangen, zur Achtung der Menschenrechte sowie zur Bekämpfung von Bestechung und Korruption. Die Unternehmen müssen ihr Geschäftsmodell sowie für jeden der genannten Bereiche die verfolgte Strategie und deren Ergebnisse, die wesentlichen Risiken und die wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren beschreiben. Verfolgt ein Unternehmen in einem dieser Bereiche keine Strategie, ist dies in der nichtfinanziellen Erklärung ausführlich zu begründen. Die Berichterstattung darf gemäß nationaler (in Deutschland z.B. Deutscher Nachhaltigkeitskodex), unionsbasierter und internationaler Rahmenwerke für Corporate Social Responsibility erfolgen. Das gewählte Rahmenwerk ist anzugeben.

Die Mitgliedstaaten können Unternehmen von der Pflicht zur Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung befreien, wenn diese bis spätestens sechs Monate nach dem Bilanzstichtag einen gesonderten Bericht veröffentlichen, der sich auf dasselbe Geschäftsjahr bezieht, und der Lagebericht einen Verweis auf diesen Bericht enthält. Tochterunternehmen sind von der Pflicht befreit, sofern die erforderlichen Angaben im Konzernlagebericht oder einer gesonderten Konzernberichterstattung gemacht werden.

Der Abschlussprüfer muss prüfen, ob die nichtfinanzielle Erklärung abgegeben wurde, es besteht ferner ein Mitgliedstaatenwahlrecht, auch die inhaltliche Prüfung der Erklärung vorzuschreiben.

Die vom EU Parlament verabschiedete Richtlinie sieht auch Änderungen bei der Erklärung zur Unternehmensführung vor. In diese Erklärung ist künftig eine Beschreibung der Diversitätsstrategie bei Verwaltungs-,

Leitungs- und Aufsichtsorganen in Bezug auf Aspekte wie Alter, Geschlecht, Bildungs- und Berufshintergrund aufzunehmen. Einzugehen ist dabei auch auf die Umsetzung der Strategie und deren Ergebnisse im Berichtszeitraum. Falls diesbezüglich keine Strategie verfolgt wird, ist dies anzugeben und zu begründen.

Die Richtlinie muss nun noch vom Rat der Europäischen Union formal verabschiedet werden. Sie ist von den Mitgliedstaaten innerhalb von zwei Jahren in nationales Recht umzusetzen und für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2017 beginnen, anzuwenden.

## 2. NEUES AUS DER INTERNATIONALEN RECHNUNGSLEGUNG

### 2.1. Entwurf mit Änderungen an IAS 1 veröffentlicht



Daniel Schubert  
[daniel.schubert@bdo.de](mailto:daniel.schubert@bdo.de)

„Weniger ist mehr“ - dieser Slogan wird sicherlich dem einen oder anderen Leser eines IFRS-Anhangs schon einmal in den Sinn gekommen sein. Der International Accounting Standards Board (IASB) hat sich diesem Gedanken nun in Teilen angeschlossen und mit dem im März 2014 veröffentlichten ED/2014/1 - Disclosure Initiative Proposed amendments to IAS 1 einen ersten Schritt zu vereinfachten Darstellungs- und Angabevorschriften eingeschlagen. Im Einzelnen:

- Überarbeiteter Wesentlichkeitsgrundsatz in IAS 1.30A: Es sollen nur noch „wesentliche“ Informationen offengelegt werden (gilt insbesondere für Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden). Eine Verschleierung von wesentlichen Informationen durch (Des-)Aggregation soll vermieden werden. Diese Wesentlichkeitserwägungen sind auf alle Bestandteile des Abschlusses anzuwenden, auch wenn einzelne Standards eine (Pflicht-)Angabe vorschreiben.
- Untergliederung von Abschlussposten in der Bilanz und der Gesamtergebnisrechnung: Es wird eine Möglichkeit der Zusammenfassung oder Aufspaltung von Bilanzabschlussposten (z.B. Aufgliederung des Posten Sachanlagevermögen in relevante Unterposten) eingeführt.
- Strukturvorgaben für Anhangangaben: Die Reihenfolge der Anhangangaben darf von den Vorgaben in IAS 1.114 abweichen, wenn eine andere systematische Reihenfolge sinnvoller ist (z.B. Darstellung al-

ler Informationen bzgl. Finanzinstrumente am Beginn des Anhangs bei Unternehmen mit hohem Finanzinstrumente-Portfolio).

- Streichung von irrelevanten Rechnungslegungsmethoden im Anhang: Redundante Erläuterungen von Rechnungslegungsmethoden können im Anhang gelöscht werden, wenn diese weniger relevant sind.

Die Kommentierungsfrist endet am 23. Juli 2014.

### 2.2. EFRAG-Übernahmeempfehlung zu Änderungen an IAS 19

Daniel Schubert  
[daniel.schubert@bdo.de](mailto:daniel.schubert@bdo.de)

Nach Erfüllung der formellen Anforderungen des *due processes* (u.a. *cost-benefit-Verhältnis*) hat die Europäische Beratungsgruppe zur Rechnungslegung (EFRAG) ihre Empfehlung zur Übernahme der Änderungen an IAS 19 ausgesprochen. Die Änderungen betreffen Regelungen für Beiträge von Arbeitnehmern oder Dritten, die mit der Dienstzeit verknüpft sind. Je nachdem wie die Beitragszahlungen ausgestellt sind, ergibt sich folgende Unterscheidung:

- Erfolgt der Beitrag unabhängig von der Anzahl der Dienstjahre, so können (Wahlrecht) die Zahlungen als Reduzierung des Dienstzeitaufwands in der Periode in der die entsprechende Dienstzeit erbracht wird, erfasst werden (Nettoerfassung).
- Erfolgt der Beitrag in Abhängigkeit von der Anzahl der Dienstjahre, erfolgt eine Zurechnung wie nach bisherigem Recht auf die Dienstleistungsperioden (Bruttoerfassung).

Die retrospektiv anzuwendenden Neuerungen gelten erstmalig für Geschäftsjahre, die nach dem 1. Juli 2014 beginnen.

### 2.3. Endorsement Status Report Update

Daniel Schubert  
[daniel.schubert@bdo.de](mailto:daniel.schubert@bdo.de)

Nachfolgend finden Sie den aktuellen Endorsement Status Report. In Q1/2014 erfolgten keine Übernahmen in EU-Recht (Stand 12.05.2014):

Änderung / Standard	Endorsement (erwartet)	Inkraft-treten
IFRS 9 Financial Instruments and subsequent amendments	aufge-schoben	1.1.2018*
IFRS 14 Regulatory Deferral Accounts	Q1/2015	1.1.2016
Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisation (Amendments to IAS 16 and IAS 38)	Q1/2015	1.1.2016
Accounting for Acquisitions of Interests in Joint Operations (Amendments to IFRS 11)	Q1/2015	1.1.2016
Defined Benefit Plans: Employee Contributions (Amendments to IAS 19)	Q4/2014	1.7.2014
AIP 2010-2012	Q4/2014	1.7.2014
AIP 2011-2013	Q4/2014	1.7.2014
IFRIC 21 Levies	Q2/2014	1.1.2014

\* Vgl. vorläufige Entscheidung des IASB vom 19./20. Februar, IASB Update February 2014 ([Mehr...](#))

### 2.4. ESMA: Neue Enforcement-Decisions

Daniel Schubert  
[daniel.schubert@bdo.de](mailto:daniel.schubert@bdo.de)

Die Europäische Wertpapieraufsichtsbehörde (ESMA) hat Anfang April 2014 ihren 15. Auszug aus der Enforcement-Datenbank EECS veröffentlicht. Hierbei ist anzumerken, dass diese Veröffentlichungen für deutsche Anwender zwar einen hohen Informationscharakter haben (Darstellung Sachverhalt und Begründung), jedoch aufgrund der Vorgaben von §37q Abs. 2 WpHG (nur Darstellung wesentlicher Teile der Begründung) keine deutschen, d.h. der DPR unterliegende Fälle aufgeführt sind (Bundesanzeiger). Der neueste Auszug enthält Entscheidungen zu 10 IFRS, u.a.:

- IFRS 3: Klassifizierung bedingter Gegenleistungen (*contingent considerations*) bei fortlaufendem Anstellungsverhältnis des Veräußerers über eine *Earn-Out-Phase*.
- IFRS 5: Definitionskriterien eines aufgegebenen Geschäftsbereiches im Zusammenhang mit der Abgrenzung einer CGU mit Bezug auf den Verkauf einzelner Vermögenswerte (Lizenzen).
- IAS 36: Abgrenzung einer CGU mit Bezug auf (jeden) Händler und die jeweiligen Einzelhandelsbranchen eines Unternehmens.
- IAS 40: Berücksichtigung des rechtlichen Zustands von Grund und Boden bei der Bestimmung des *fair value* von Grund und Boden sowie der Klassifikation der Immobilie.

### 3. VERANSTALTUNGEN

22.05.2014	Frankfurt	<a href="#">Frühjahrsveranstaltung 2014</a>
26.05.2014	Frankfurt	<a href="#">Aktuelles für die Compliance-Funktion</a>
27.05.2014	Düsseldorf	<a href="#">Seminar: Besteuerung von Personengesellschaften</a>
27.05.2014	München	<a href="#">Antrieb Mittelstand- die digitale Wachstumsinitiative</a>
02.06.2014	Köln	<a href="#">4. Kölner Risikomanagement-Tagung</a>
11.06.2014	Berlin	<a href="#">Rekommunalisierung 2.0 - Paradigmenwechsel durch die neue Rechtsprechung</a>
12.06.2014	Köln	<a href="#">Umsatzsteuer und SAP</a>
16.06.2014	Hamburg	<a href="#">Aktuelles für die Compliance-Funktion</a>
17.06.2014	Berlin	<a href="#">Umsatzsteuer Spezial</a>
23.06.2014	Bielefeld	<a href="#">Ostwestfalen meets Brazil</a>
01.07.2014	Lübeck	<a href="#">4. Bundeskongress</a>
03.07.2014	Frankfurt	<a href="#">Branchendialog Real Estate</a>
04.07.2014	Frankfurt/Sulzbach	<a href="#">Seminar: Besteuerung von Personengesellschaften</a>
27.11.2014	Köln	<a href="#">3. Fachtagung Revision Banksteuerung</a>

**HAMBURG (ZENTRALE)**

Fuhlentwiete 12  
20355 Hamburg  
Telefon: +49 40 30293-0  
Telefax: +49 40 337691  
hamburg@bdo.de

**BERLIN**

Katharina-Heinroth-Ufer 1  
10787 Berlin  
Telefon: +49 30 885722-0  
Telefax: +49 30 8838299  
berlin@bdo.de

**BIELEFELD**

Viktoriastraße 16-20  
33602 Bielefeld  
Telefon: +49 521 52084-0  
Telefax: +49 521 52084-84  
bielefeld@bdo.de

**BONN**

Potsdamer Platz 5  
53119 Bonn  
Telefon: +49 228 9849-0  
Telefax: +49 228 9849-450  
bonn@bdo.de

**BREMEN**

Bürgermeister-Smidt-Str. 128  
28195 Bremen  
Telefon: +49 421 59847-0  
Telefax: +49 421 59847-75  
bremen@bdo.de

**BREMERHAVEN**

Dr.-Franz-Mertens-Straße 2 a  
27580 Bremerhaven  
Telefon: +49 471 8993-0  
Telefax: +49 471 8993-76  
bremerhaven@bdo.de

**DORTMUND**

Märkische Straße 212-218  
44141 Dortmund  
Telefon: +49 231 419040  
Telefax: +49 231 4190418  
dortmund@bdo.de

**DRESDEN**

Am Waldschlößchen 2  
01099 Dresden  
Telefon: +49 351 86691-0  
Telefax: +49 351 86691-55  
dresden@bdo.de

**DÜSSELDORF**

Georg-Glock-Str. 8  
40474 Düsseldorf  
Telefon: +49 211 1371-0  
Telefax: +49 211 1371-120  
duesseldorf@bdo.de

**ERFURT**

Arnstädter Straße 28  
99096 Erfurt  
Telefon: +49 361 3487-0  
Telefax: +49 361 3487-19  
erfurt@bdo.de

**ESSEN**

Max-Keith-Straße 66  
45136 Essen  
Telefon: +49 201 87215-0  
Telefax: +49 201 87215-800  
essen@bdo.de

**FLENSBURG**

Am Sender 3  
24943 Flensburg  
Telefon: +49 461 90901-0  
Telefax: +49 461 90901-1  
flensburg@bdo.de

**FRANKFURT/MAIN**

Hanauer Landstraße 115  
60314 Frankfurt am Main  
Telefon: +49 69 95941-0  
Telefax: +49 69 554335  
frankfurt@bdo.de

**FREIBURG I. BR.**

Wilhelmstraße 1 b  
79098 Freiburg i. Br.  
Telefon: +49 761 28281-0  
Telefax: +49 761 28281-55  
freiburg@bdo.de

**HANNOVER**

Landschaftstraße 2  
30159 Hannover  
Telefon: +49 511 33802-0  
Telefax: +49 511 33802-40  
hannover@bdo.de

**KASSEL**

Theaterstraße 6  
34117 Kassel  
Telefon: +49 561 70767-0  
Telefax: +49 561 70767-11  
kassel@bdo.de

**KIEL**

Dahlmannstraße 1-3  
24103 Kiel  
Telefon: +49 431 51960-0  
Telefax: +49 431 51960-40  
kiel@bdo.de

**KÖLN**

Im Zollhafen 22  
50678 Köln  
Telefon: +49 221 97357-0  
Telefax: +49 221 7390395  
koeln@bdo.de

**LEIPZIG**

Großer Brockhaus 5  
04103 Leipzig  
Telefon: +49 341 9926600  
Telefax: +49 341 9926699  
leipzig@bdo.de

**LÜBECK**

Kohlmarkt 7-15  
23552 Lübeck  
Telefon: +49 451 70281-0  
Telefax: +49 451 70281-49  
luebeck@bdo.de

**MÜNCHEN**

Leonhard-Moll-Bogen 10  
81373 München  
Telefon: +49 89 55168-0  
Telefax: +49 89 55168-199  
muenchen@bdo.de

**ROSTOCK**

Freiligrathstraße 11  
18055 Rostock  
Telefon: +49 381 493028-0  
Telefax: +49 381 493028-58  
rostock@bdo.de

**STUTT GART**

Augustenstraße 1  
70178 Stuttgart  
Telefon: +49 711 50530-0  
Telefax: +49 711 50530-199  
stuttgart@bdo.de

**WIESBADEN**

Gustav-Nachtigal-Straße 5  
65189 Wiesbaden  
Telefon: +49 611 99042-0  
Telefax: +49 611 99042-99  
wiesbaden@bdo.de

**WELTWEIT**

Brussels Worldwide Services BVBA  
Boulevard de la Woluwe 60  
B-1200 Brüssel · Belgien  
Telefon: +32-2 778 01 30  
Telefax: +32-2 778 01 43  
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg  
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)  
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Christian Dyckerhoff • WP StB Klaus Eckmann • WP StB Dr. Arno Probst • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher • WP StB Roland Schulz • Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Hanauer Landstraße 115  
60314 Frankfurt am Main

Telefon: +49 69 95941-0  
Telefax: +49 69 554335  
wpnews@bdo.de

[www.bdo.de](http://www.bdo.de)

